Ybarnegaray, Jean

Étude critique de l'impôt progressif sur les...

Paris

1910

98-84363-7
MASTER NEGATIVE #

COLUMBIA UNIVERSITY LIBRARIES
PRESERVATION DIVISION

BIBLIOGRAPHIC MICROFORM TARGET

ORIGINAL MATERIAL AS FILMED - EXISTING BIBLIOGRAPHIC RECORD

Ybarnegaray, Jean
Étude critique de l'impôt progressif sur les successions (théorie et pratique) Paris, 1910.
183 p. 23 cm.

Thesis. Paris.

Bound with another work.

ONLY ED

TECHNICAL MICROFORM DATA

FILM SIZE: 35mm REDUCTION RATIO: 11:1 IMAGE PLACEMENT: IA (IIA) IB IIB

DATE FILMED: 3-6-98 INITIALS: PB

TRACKING # : 32105

FILMED BY PRESERVATION RESOURCES, BETHLEHEM, PA.

THÈSE

POUR

LE DOCTORAT

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

ETUDE CRITIQUE
DE
L'IMPOT PROGRESSIF
SUR LES SUCCESSIONS
(THÉORIE ET PRATIQUE)

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le Samedi 5 Novembre 1910, à 10 heures

PAR

JEAN YBARNEGARAY

Président : M. PAUL BEAUREGARD, *professeur*

Suffragants { MM. DESCHAMPS, *professeur*
WALH, *professeur*

PARIS

JOUVE & Cie, Editeurs

15, rue Racine, 15

1910

ÉTUDE CRITIQUE

DE

L'Impôt progressif sur les Successions

CHAPITRE PREMIER

NOTIONS PRÉLIMINAIRES

Si l'on jette un eoup d'œil sur l'évolution fiscale récente des divers pays civilisés, plusieurs faits s'imposent immédiatement à l'esprit. C'est, d'une part, une hostilité de plus en plus vive contre les droits de consommation, les capitations et les impôts réels sur les diverses sources de revenu. C'est, d'autre part, la tendance de plus en plus forte vers les genres d'impôts dits démocratiques : l'impôt personnel sur le revenu et l'impôt sur les

successions, auxquels il faut ajouter les monopoles fiscaux.

Mais tandis que l'imposition du revenu rencontre des adversaires puissants et souvent heureux — l'exemple de la France et de la Belgique est là pour le démontrer, — tandis que les monopoles fiscaux semblent constituer un retour vers les ressources financières les plus décriées des anciens régimes, les droits de succession, au contraire, n'ont en général affaire qu'à une opposition bénigne et, depuis 1900 surtout, ils ont gagné beaucoup de terrain et dans la théorie et dans les faits. Chaque fois qu'un gouvernement a besoin d'argent pour satisfaire aux exigences toujours plus grandes de ses budgets, il s'adresse à la dévolution héréditaire et, depuis peu, les économistes et les financiers ont vu, non sans stupeur, les taux s'élever jusqu'à 30 o/o, — 30 o/o du capital transmis.

Ce n'est pas tout. Non seulement les pourcentages sont quelquefois très élevés, assez élevés pour que l'on ait pu, non sans raison, considérer les droits de succession comme de véritables spoliations, mais encore presque partout aujourd'hui, ils affectent le caractère progressif et leur progression semble devenir de plus en plus accentuée. Ils représentent donc, en quelque sorte, une confiscation au second degré.

Aussi nous a-t-il paru intéressant de rechercher, pour la première fois en France, si l'impôt progressif sur les

successions a des bases solides dans la théorie économique, quelle est la nature des objections qui lui ont été adressées et quelle est l'étendue exacte de son application actuellac. Mais auparavant, il nous paraît indispensable, d'une part, de préciser ce que l'on entend par l'*impôt sur les successions* et, dans ce but, un court historique s'impose et suffit, d'autre part, d'indiquer avec le plus d'exactitude possible ce en quoi consiste la *progression de l'impôt*.

Historique de l'impôt sur les successions. — L'impôt sur les successions remonte à une très haute antiquité. On est certain, maintenant, que les Égyptiens y eurent recours, que le taux s'est élevé chez eux à 10 o/o et que les héritiers directs y étaient même soumis. Comme l'indique un papyrus, récemment retrouvé, un nommé Hermias fut condamné à payer une lourde amende pour n'avoir pas versé les droits auxquels il était assujetti pour avoir reçu, en héritage, la maison de son père. Un autre document nous montre un vieillard vendant ses biens à ses descendants à un prix nominal, sans doute pour les soustraire à l'impôt sur les successions. En somme, cette ressource fiscale faisait partie, très probablement, d'un système d'impôts sur les transferts de propriété, système que l'on fait remonter, en général, à Psametichus Ier qui régna de l'année 654 à l'année 616 avant l'ère chrétienne. Toutefois les premières traces explicites

de cet impôt ne datent que de l'an 117 avant Jésus-Christ (1).

En ce qui concerne l'Empire romain, les renseignements que nous possédons sont beaucoup plus complets. *L'Histoire romaine* de Dion Cassius et le *Panégyrique* de Pline sont très documentés sur ce sujet. Plus près de nous, Cagnat dans son ouvrage sur les *Impôts indirects chez les Romains*, Clamageran, au début de l'*Histoire de l'Impôt en France*, Pauly, dans son *Encyclopédie de l'Antiquité classique* (publiée en allemand), Hegewisch, dans les *Impôts romains* (*id.*), Gibbon, dans *Déclin et Chute de l'Empire romain* (publié en anglais), consacrent de longs développements à cette question.

L'empereur Auguste, ayant créé un *aerarium militare*, caisse qui avait sans doute pour but de servir aux vétérans des pensions de retraites, ne pouvait y subvenir au moyen de sa fortune personnelle. C'est pourquoi il créa la *vicesima hereditatum*, impôt d'un vingtième (5 o/o) sur les legs et les successions, que le Sénat approuva après de longues tergiversations. Cet impôt comportait certaines exemptions : il ne frappait que les citoyens romains, les petites transmissions n'y étaient pas assujetties et, s'il s'agissait de familles romaines admises depuis longtemps à la citoyenneté, les parents les plus proches n'étaient pas imposés. Nerva exempta

1. V. Lombroso, *Recherches sur l'économie politique des Lagides*, p. 307 et 309.

toutes les successions entre mère et enfants et celles recueillies par les fils sur lesquels le père avait la *patria potestas*. Trajan alla encore plus loin dans cette voie ; dans son règne, furent libérés de la *vicesima hereditatum*, les fils, qu'ils fussent soumis ou non à la *patria potestas*, les pères, les grands parents, les petits-enfants, les frères et les sœurs. De ce fait, Trajan fut considéré comme un empereur si généreux que cette mesure fut immortalisée en un bas-relief découvert dix-huit siècles plus tard.

Caracalla agit en sens contraire. Il doubla le taux qui fut porté à 1/10 (10 o/o) et il supprima les exemptions en faveur des proches parents. Il étendit même en l'an 212, la citoyenneté romaine à tous les habitants libres de l'empire, afin de les soumettre aux droits de succession. Peu après d'ailleurs, l'on revint à ce taux primitif et aux anciennes exemptions. Enfin la *vicesima hereditatum* disparut, on ne sait à quelle époque ; on attribue son abolition à Dioclétien ou à Constantin ou à Justinien. On est certain, en tous cas, qu'elle n'existait plus à la fin du règne de ce dernier.

Au moyen âge, l'imposition des successions réapparut. Elle prit le nom de *relief* et de *heriot*. Le *relief* était le paiement fait au seigneur par un héritier afin de pouvoir entrer en possession des biens du défunt ; il était prélevé en argent ou en nature, suivant les cas ; très souvent il était arbitrairement fixé. Toutefois, en Angle-

terre du moins, son taux fut, à certaines époques, d'un quart de la valeur du sol. Guillaume le Conquérant et la Grande Charte le réglementèrent. En France, le *relief* portait également le nom de *rachat*, il ne frappait pas la ligne directe ; s'il s'agissait de terres roturières, on le nommait *lods et ventes*. Clamageran (1) et Vuitry (2) (*Régime financier de la France*) sont utiles à consulter sur cette question.

L'*heriot* était, tout d'abord, un don ou un legs volontaire des fermiers au seigneur, mais, bientôt, il devint obligatoire. Tel fut son caractère lorsque les Danois l'établirent en Angleterre et lorsque le roi Knut qui régna de l'an 1016 à l'an 1035 le réglementa. Comme *le relief*, il se percevait soit en monnaie, soit en nature (chevaux, harnais, etc). Cependant il s'en distinguait dans la plupart des cas. Pollock et Maitland dans leur *Histoire du droit anglais* (3) et Blackstone dans ses *Commentaires* (4) se sont attachés à les différencier. Le *relief* frappait le sol, et *l'heriot* était prélevé sur les meubles. De plus, le *relief* était considéré comme payé par l'héritier, tandis que l'heriot était censé à la charge du *de cujus*.

Les droits sur les successions existant aujourd'hui en

1. Vol. I, p. 208.
2. Vol. I, p. 277-279.
3. Liv. II, chap. Ier.
4. Vol. II.

France semblent n'être que l'ancien *relief*, transformé par le temps. De prestation due au seigneur, le *relief* est devenu une redevance due au roi, et enfin un impôt d'État. Il n'y a pas de solution de continuité dans son histoire.

Dans d'autres pays (divers États de l'Allemagne et Pays-Bas) les droits sur les successions de la fin du XVIe et du début du XVIIe siècles puisent leur origine dans la *vicesima hereditatum* sur laquelle les études d'Obrecht, un juriste, Lipsius, un philologue, et Besold, un théoricien du droit public avaient attiré l'attention de leurs contemporains. Schanz, dans ses *Études de l'impôt sur les successions aux points de vue historique et théorique* (1), a examiné cette intéressante période d'une façon tout à fait approfondie.

En Italie, l'impôt sur les successions renaquit avant la fin du XIVe siècle. On le remarque, vers 1395 à Gênes et à Florence. Venise établit en 1565 un impôt de 5 o/o sur les successions collatérales. Les Gonzague utilisèrent le même genre de ressources, dans le Duché de Mantoue, à peu près à la même époque (2).

En ce qui concerne l'historique de l'impôt sur les successions à l'époque contemporaine, nous donnerons quelques renseignements très succincts lorsque nous

1. *Finanz Archiv.*, XVII.
2. V. l'ouvrage d'un professeur américain M. Max West sur *L'Impôt sur les successions* (en anglais), 2e édition, p. 20-21.

étudierons la progression de son taux dans les diverses législations.

Définition de la progression. — La question qui se pose maintenant, c'est de savoir, avec un peu de précision, ce qu'est la progression d'un impôt, et, en particulier, de l'impôt sur les successions.

En général, on s'accorde à peu près sur la définition de l'*impôt progressif*. Presque tous les auteurs conviennent d'attribuer cette épithète à l'impôt dont le taux est d'autant plus élevé que le revenu ou le capital frappé a d'importance. Condorcet dit très justement dans la brochure intitulée : *Sur l'impôt progressif*, et la plupart des économistes l'ont suivi sur ce point : « L'impôt progressif est l'impôt qui augmente plus qu'en proportion de la valeur imposée. » Signalons toutefois, à titre documentaire, la définition que donne M. Paul Leroy-Beaulieu, souvent mieux inspiré, dans son *Traité de la science des Finances :* « L'impôt progressif est celui qui prélève une part d'autant plus grande du revenu de chaque citoyen que ce revenu est plus considérable. Le diviseur est variable et croît à mesure que s'élève le revenu individuel qui joue le rôle de dividende » (1). De ceci, il résulte qu'un impôt sur les successions ne peut être progressif, puisqu'il porte sur le capital transmis, alors que pour M. Paul Leroy-Beaulieu, seul peut être

1. V. 6e édition, p. 153-154 du premier volume.

progressif un impôt perçu sur le revenu. D'ailleurs, M. Paul Leroy-Beaulieu n'attribue sans doute pas une grande importance à cette définition, puisque, dans le même ouvrage, il parle à plusieurs reprises des *taxes progressives sur les successions* (1) et nous nous souvenons que, dans sa publication hebdomadaire l'*Économiste français*, il se sert très souvent de ce terme. Quoi qu'il en soit, nous préférons la définition de Condorcet.

Mais on se tromperait lourdement si l'on croyait que ce que nous venons de dire de l'impôt progressif épuise la question de sa terminologie. Il nous faut, maintenant, élucider les deux notions d'*impôt dégressif* et d'*exemption du minimum d'existence*. Voyons ce que l'on entend par ces deux expressions.

L'idée d'impôt dégressif est très complexe, ou tout au moins les auteurs qui y ont fait allusion, l'ont rendue telle. En effet, les écrivains nomment impôts dégressifs des taxes tout à fait différentes. Leurs définitions de ce genre de taux peuvent se répartir en quatre groupes :

1 Dans l'*impôt dégressif*, l'augmentation des taux s'arrête à une limite assez basse ; il y a, au contraire, impôt progressif, quand le pourcentage ne cesse de croître à mesure que croît la matière imposable ou quand le pourcentage cesse de croître, lorsque le montant frappé a atteint un niveau élevé. L'explication suivante de M. Leroy-Beaulieu va nous faire comprendre

1. V. par exemple, 6e édition, p. 586 du premier volume.

cette différence. « Quand c'est seulement la minorité des contribuables possibles ou tout au moins la minorité de la matière imposable possible qui profite de dégrèvements totaux ou partiels, dit l'éminent économiste, et que la majorité des contribuables possibles ou de la matière imposable possible est assujettie au taux maximum qui devient pour cette majorité un taux uniforme, alors l'impôt est dégressif ; si au contraire la majorité des contribuables possibles ou de la matière imposable possible est assujettie à des taux divers ou gradués, progressant au fur et à mesure que l on s'élève, en scindant ainsi la matière imposable en tranches de plus en plus minces, l'impôt est progressif » (1). De cette citation, il résulte qu'un impôt sur les successions sera progressif ou sera dégressif suivant que le taux le plus élevé s'appliquera à la minorité ou à la majorité du montant total des successions ou des parts héréditaires ;

2° Tout autre est la conception de M. Allix. Dans son *Traité de science des Finances* (2), il tire, de la façon suivante, une ligne de démarcation assez peu tranchée entre la progression et la dégression de l'impôt. « L'impôt progressif, suivant lui, c'est la progression réalisée surtout dans le désir de surcharger les riches ; l'impôt dégressif, c'est la progression réalisée surtout dans le dessein de soulager les moins fortunés. Ceci impliquera d'ordinaire que, dans l'impôt dégressif, la progression s'arrêtera assez tôt, dès un chiffre de revenu moyen, pour faire place à la proportionnalité. Mais il n'y a jamais là, encore une fois, que des caractéristiques extrêmement fuyantes. » D'après M. Allix, la différence consiste plutôt dans l'*intention* que dans le *fait* ; si l'on se range à son opinion, il faut donc, pour savoir si telle taxe successorale est dégressive ou progressive, étudier les délibérations parlementaires qui ont eu son adoption pour conséquence et se rendre parfaitement compte des mobiles qui ont inspiré les législateurs qui l'ont votée.

1. *Science des Finances*, 6e édition, p. 180.
2. V. 2e édition, p. 346.

3° L'opinion de M. Allix tient le milieu entre celle de M. Leroy-Beaulieu et celle de de Molinari et de Frédéric Passy, d'après laquelle la progression et la dégression sont une seule et même chose et ne sont séparées que par des différences de forme. Un auteur suisse, M. Achard (*La Justice dans l'impôt*) (1) fait la même constatation. Après avoir signalé qu'il y a dégression quand on considère le taux maximum comme le taux normal, il s'empresse d'ajouter qu'il y a là « un innocent euphémisme destiné à ceux qu'effaroucherait la progression. Qu'on appelle l'impôt progressif ou dégressif, ajoute-t-il, cela offre autant d'intérêt que de décider si un escalier est montant ou descendant ». Bref tout impôt sur les successions est progressif, du

1. P. 154.

moment que son taux est plus élevé sur les petits que sur les gros héritages ;

4° Il y a enfin l'opinion de Vocke auteur d'un *Traité de Science des Finances* (1) publié en allemand et d'Ely qui a écrit en anglais une étude très complète sur *L'Impôt dans les États et les villes de l'Amérique* (2). Pour ces deux économistes, impôt dégressif signifie tout simplement impôt comportant l'exonération d'un *minimum d'existence*, ce qui nous ramène à l'étude, annoncée plus haut, de cette question du minimum d'existence.

Mais une remarque préliminaire est indispensable à ce sujet. Il ne saurait être question, en effet, de parler d'un minimum d'existence en matière de taxes successorales. La personne à qui échoit un très faible héritage peut être déjà en possession d'une richesse considérable. Si les petites successions sont exemptes, elle en profitera, bien que la part qu'elle recueille ne lui soit pas nécessaire pour vivre. Parlons donc simplement de l'exonération d'un minimum.

1° Certains auteurs, nous venons de le voir, définissent la dégression l'exemption d'un minimum. Pour eux l'impôt sur les successions existant au Guatémala depuis le Code fiscal de 1881, par exemple, serait un impôt progressif, puisqu'il ne frappe pas les successions de .000 pesos et au-dessous ;

1. P. 77.
2. P. 189.

D'autres écrivains vont encore plus loin. Ainsi Marello, dans son *Impôt progressif en théorie et en pratique* (1), considère comme véritablement *proportionnel* tous les impôts dont le taux serait le même quelle que soit l'importance de la matière imposable, s'ils n'admettaient pas l'exonération d'un minimum. L'impôt guatémalien précité était donc, d'après lui, un impôt proportionnel ;

3° Mais la grande majorité des financiers considère l'exonération d'un minimum comme une simple variété de la progression. Il y a là, à les entendre, sans doute une progression très atténuée, mais enfin une progression. Du moment que le taux est de 0 o/o sur les petits revenus ou les petits capitaux, et qu'il est de 1 ou de 10 o/o sur les gros revenus ou les gros capitaux, il y a progression de 0 à 1, de 0 à 10. Telle est, entre autres, l'opinion exprimée par Léon Say, dans les *Solutions démocratiques de la question des impôts* (1) : « Exempter les petits revenus (ou successions, ajouterons-nous), constitue un mode de progression ; il peut même se faire que l'exemption de certains revenus soit étendue au point d'agir comme le ferait une progression sérieuse au détriment des contribuables à gros revenus. L'exemption des petits revenus est cependant le mode le plus modéré de progression. »

Maintenant que nous avons passé en revue les diverses conceptions de l'impôt dégressif et de l'impôt compor-

1. P. 20.
2. 1er vol., pp. 178-180.

tant l'exonération d'un minimum, à quelle opinion allons-nous nous rallier ? La notion la plus simple et la plus large semble être celle d'après laquelle tout impôt dont le taux est plus haut sur les grosses que sur les petites successions est un impôt progressif sur les successions : telle est la plus *simple*, puisqu'elle supprime toutes les discussions terminologiques sur le point de savoir si tel impôt est progressif ou dégressif ou à peu près proportionnel; elle est la plus *large*, puisqu'elle englobe dans la progression et la dégression et l'exemption d'un minimum. Dans la suite de cette étude, c'est à cette idée simple et large à la fois que nous ferons allusion lorsque nous parlerons de taxes progressives sur les successions.

Toutefois, avant d'en terminer avec ces notions préliminaires sur la signification du mot impôt progressif, il nous paraît utile d'écarter la question de la *progression des droits de succession d'après le degré de parenté*. Si l'on considère tous les tarifs de taxes successorales, on remarque, en effet, que la plupart frappent d'autant plus les héritiers qu'ils sont parents plus éloignés du *de cujus*. De nombreux auteurs approuvent cette matière d'agir. Citons, entre autres, Bastable (*Public Finance*) (1). M. Bodin, dans un article de la *Revue d'Économie politique* (2) et Eheberg, professeur d'économie politique en Allemagne, dans un ouvrage sur la *Science des*

1. V. 3[e] édition, pp. 595-596.
2. *Revue d'économie politique*, 1894.

Finances (1). D'autres, assez rares, estiment ce procédé assez peu logique ; et West résume très bien leur argumentation (2). Mais nous n'envisagerons pas ici ce problème. Il ne s'agit pas là d'une *progression* au sens réel du mot, mais plutôt d'une *différenciation* des taux, d'une sorte de *discrimination* suivant l'origine de la matière imposable. Notre étude sera exclusivement consacrée à la progression des taxes successorales basée sur le montant soit de la succession, soit des parts héréditaires.

1. V. 7[e] édition, p. 301.
2. Ouvrage cité, p. 432-433 de la 1[re] édition.

CHAPITRE II

JUSTIFICATION THÉORIQUE DE LA PROGRESSION DES TAXES SUCCESSORALES

Nous nous proposons maintenant d'examiner la valeur des arguments théoriques sur lesquels divers auteurs ou divers parlementaires ont essayé de fonder la progression des taxes successorales. Les arguments sont très nombreux, aussi est-il bon de les répartir en deux classes bien distinctes. D'une part, nous grouperons ceux qui ont pour but de justifier tout impôt progressif quel qu'il soit, qu'il porte sur le revenu, sur le capital ou sur les successions. D'autre part, nous réunirons ceux qui s'appliquent tout particulièrement aux droits sur les successions.

PREMIÈRE PARTIE

Arguments communs a tous les impots

Les principes qui servent à justifier la progression, de tel ou tel impôt, qu'il porte sur le revenu, ou le capital,

ou les parts héréditaires, sont de trois natures différentes. On les classe en général de la façon suivante :

A. — Principe de la capacité contributive et de l'égalité de sacrifice.

B. — Principe socio-politique.

C. — Principe de compensation.

A. — *Principe de la capacité contributive et de l'égalité de sacrifice*

Le principe de la capacité contributive et de l'égalité de sacrifice peut s'énoncer de la façon suivante : l'impôt doit être proportionnel aux facultés des contribuables et il doit leur faire subir à tous un sacrifice égal. A première vue, cette conception semble très juste, indiscutable même. Autrefois, elle était assez peu répandue : puis, peu à peu, elle a conquis un nombre de suffrages de plus en plus élevé ; et, aujourd'hui, les économistes étrangers, sinon les économistes français, sont à peu près unanimes à se réclamer de cette doctrine.

La question qui se pose est double : la théorie de la capacité contributive et de l'égalité de sacrifice est-elle fondée? Si la théorie de la capacité contributive et de l'égalité de sacrifice est fondée, mène-t-elle à la progressivité de l'impôt?

La théorie de la capacité contributive et de l'égalité de sacrifice est-elle fondée ?

Parmi les auteurs les plus qualifiés qui sont partisans de cette théorie, on peut citer en France Montesquieu, Jean-Baptiste Say et M. Cauwès, en Allemagne et en Autriche Schæffle, Robert Meyer et Sax, en Angleterre Stuart Mill et Bastable, aux États-Unis, Walker et Seligman. Suivant ces écrivains, la théorie de la faculté et du sacrifice prend une forme différente et il ne semble guère qu'il y ait une véritable unité dans cette doctrine. Comme l'observe M. Suret dans la *Théorie de l'Impôt progressif* (1), certains auteurs voient dans la capacité contributive la possibilité, basée sur les conditions de la personne, de payer l'impôt sans faire de tort à la satisfaction des besoins les plus urgents ; telle est, par exemple, la conception développée par Rau dans son grand *Manuel de Sciences des Finances* ; d'autres, Von Stein, par exemple, identifient faculté et productivité du revenu ; certains, enfin, assimilent le revenu ou la dépense, d'une part, aux facultés, de l'autre.

De même, en ce qui concerne l'idée de sacrifice, les économistes ne parviennent pas non plus à se mettre d'accord. Ceux-ci demandent que l'impôt inflige à tous un sacrifice *égal*, ceux-là veulent que le sacrifice soit *proportionnel* : il en est, enfin, qui préfèrent le sacrifice *minimum*.

Comme on le voit, la théorie de la faculté et du sacrifice,

1. P. 259 et suivantes.

si répandue aujourd'hui, ne semble guère susceptible de conduire à des conséquences pratiques. Telle qu'elle est posée, elle est trop vague ; sous son nom se dissimulent des notions tout à fait différentes et souvent contradictoires. Et d'ailleurs, on peut lui adresser maints reproches auxquels il est bien difficile de répondre avec succès.

Tout d'abord, comme le dit fort bien Walras (1), il y a là une simple question de sentimentalité. Dire que l'on veut mesurer l'impôt au sacrifice éprouvé par le contribuable, c'est abandonner le terrain du droit strict pour se placer sur celui de la fraternité, c'est quitter la raison pour le sentiment, la science pour l'empirisme. Dès que l'on veut mesurer l'impôt d'après un autre critérium que le service rendu ou l'avantage conféré au contribuable, on perd en quelque sorte toute règle de conduite et on est obligé de procéder de façon tout à fait arbitraire, comme le prouvent les hésitations et les divergences des partisans de l'idée de faculté et de sacrifice.

Et puis, remarque M. Leroy-Beaulieu dans son *Traité d'Économie politique*, l'État n'a pas à se livrer aux calculs compliqués que voudraient lui imposer les théoriciens favorables à l'idée de faculté et de sacrifice. « L'État n'a nullement mission de rechercher, dit l'éminent économiste (2), quels sont les degrés de privation morale ou de

1. *Revue socialiste*, 1896, p. 396.
2. V. 4e édition, t. IV, p. 759-760.

sacrifice en quelque sorte psychologique ou psychique que l'impôt demanderait à chaque contribuable. Il a simplement à recueillir les fonds dont il a besoin pour ses services et pour le paiement de ses dettes, et à répartir le contingent entre tous les intéressés suivant les règles pratiques et normales suivies par les sociétés de toute nature. »

Enfin, l'idée de faculté est une application du *communisme*. Cette application est partielle, certes ; mais elle constitue un premier pas dans une voie dangereuse, et il y a là un motif suffisant pour ne pas s'y rallier et pour ne pas cesser de la combattre, malgré tout le succès qu'elle a à l'étranger et malgré les cas nombreux où on l'invoque aujourd'hui dans notre pays. C'est un économiste français du milieu du XIXe siècle, aujourd'hui presque oublié, Gandillot, qui a le mieux mis en lumière ce défaut capital de la doctrine dont nous nous occupons en ce moment.

Dans ses *Principes de la Science des Finances* (1), cet auteur montre avec un grand bonheur d'expression qu'il n'existe aucun rapprochement entre la fortune individuelle et la part de services publics afférente à chaque propriétaire et que, par conséquent, faire contribuer tout individu en raison de son revenu, de ses biens ou de ses facultés, c'est exiger des uns la dette des autres,

1. Vol. I, p. 142 et suiv.

en violation du droit. « Pour justifier sur ce point notre droit national, on soutient, il est vrai, dit-il, que la constitution de la France est relativement à l'objet des services publics, un état de communisme où chacun contribue aux charges de tous suivant ses facultés, suivant ses ressources, encore bien qu'il reçoive suivant ses besoins ; où, par une assistance fraternelle, la richesse vient en aide à la pauvreté au moyen de fonds de non-valeur, de fonds communs de toutes sortes qui charitablement réparent, dans l'intérêt des plus dépourvus et des plus affligés, les résultats de la misère et les conséquences des fléaux. »

L'idée de faculté et de sacrifice a donc été en butte à de très vives attaques, et ces attaques nous semblent tout à fait justifiées. Mais ses adversaires ont été heureux surtout sur le terrain des conséquences que l'on en a tirées au point de vue du taux de l'impôt. Et ceci nous amène à la question suivante :

Si la théorie de la capacité contributive et de l'égalité de sacrifice est fondée, mène-t-elle à la progressivité de l'impôt ?

Ici aussi, les divergences abondent entre les partisans de la théorie de la capacité contributive et de l'égalité de sacrifice. De même qu'ils ne s'accordaient pas sur le principe, de même ils ne se rencontrent pas en ce qui concerne les conséquences qui en découlent. Adam Smith, Hippolyte Passy, Stuart Mill, Rau, Bastable, et

M. Cauwès, par exemple, en concluent que l'impôt doit être, dans son ensemble, proportionnel au revenu des contribuables ; Montyon, J.-B. Say, Wagner, Sidgwick et Seligman, au contraire, partent de la notion de faculté ou de sacrifice pour recommander l'impôt progressif et condamner l'impôt proportionnel. Enfin, les *progressivistes* partisans de la faculté et de l'égalité de sacrifice veulent, les uns, une progression rapide et presque niveleuse, les autres, au contraire, se disent favorables tout au plus à une timide dégression ou même à la simple exemption d'un minimum d'existence.

Ceci est d'ailleurs très facile à comprendre, et il serait étonnant qu'il n'en fût pas ainsi : l'idée de faculté et de sacrifice est trop subjective, trop imprécise, en admettant qu'elle soit fondée et que sa réalisation soit désirable, pour servir de mesure au taux des divers impôts. Citons entre autres critiques, celle de M. Cauwès (1) qui, dans son *Cours d'Economie politique*, distinguant la notion de faculté et celle de sacrifice adresse à cette dernière les reproches que voici : « L'égalité de sacrifice, observe-t-il, ce n'est pas un rapport numérique légalement défini et constant, c'est une relation essentiellement subjective et contingente qui implique une appréciation morale autant que pécuniaire. Aussi bien, faire peser sur chacun un sacrifice absolument

1. V. 3e éd., t. IV, p. 269-270.

égal est chimérique, parce que la commune mesure fait défaut, les situations individuelles étant variables à l'infini. Comment déterminerait-on si, dans une souscription, chaque individu s'impose un sacrifice égal ? C'est impossible, mais là, du moins, l'appréciation peut être laissée au jugement de la conscience de chacun. Au contraire, pour la perception d'une contribution forcée, on ne saurait se passer des règles générales. Voudrait-on en formuler, combien de distinctions deviendraient nécessaires ? A égalité des revenus, l'individu qui n'a pas d'enfants ne supportera pas un sacrifice égal à celui qui a des charges de famille, si le taux de la taxe est le même pour l'un et pour l'autre. Ne faudrait-il pas prendre en considération non seulement la nature des revenus, perpétuels ou viagers, mais les inégalités du coût de l'existence entre les différentes régions du territoire, etc., etc. ? »

En somme, non seulement la doctrine de la faculté et de l'égalité du sacrifice ne paraît pas avoir une base théorique très solide, mais encore elle ne fournit pas un critérium un peu précis de répartition des charges fiscales. Néanmoins beaucoup d'auteurs s'en sont déclarés partisans et ont, grâce à son concours, essayé de justifier la progressivité de l'impôt. Examinons, parmi eux, ceux qui se sont plus particulièrement occupés de l'impôt progressif sur les successions.

Ainsi un juge allemand, Eschenbach, qui a écrit une

brochure sur la *Réforme du Droit successoral et l'impôt sur les Successions*, déclare que les taxes successorales ont pour fondement la capacité contributive de l'individu imposé ; il s'agit donc, lorsque l'on établit un tarif de droits de successions, d'appliquer de la façon la plus appropriée le principe de la faculté. Et de ces prémisses, Eschenbach conclut en faveur de l'impôt progressif sur les successions (1).

Eheberg estime que l'enrichissement du légataire ou de l'héritier augmente sa capacité ; puisque cette capacité est frappée par les impôts sur le revenu et sur les sources de produits, lorsqu'elle provient du travail et de l'activité économique de l'individu, l'héritage, bénéfice provenant d'un hasard immérité, ne peut rester exempt ; il en résulte que l'impôt sur les successions doit être progressif, car, indubitablement, celui qui a fait un gros héritage est beaucoup plus capable que celui à qui échoit une faible somme (2). Seligman dans l'*Impôt progressif en théorie et en pratique* (3) déclare que si l'on envisage la capacité contributive au double point de vue de la production et de la consommation la vraie égalité fiscale nécessite l'imposition progressive des successions ; et il ajoute qu'en cette matière la progression des taux ne présente aucun des défauts

1. P. 39, 59 et 71.
2. *Op. cit.*, p. 298 et 302.
3. P. 214-215 de la 1re édition.

généralement attribués aux autres impôts progressifs, Graziani, dans une étude sur *Certaines Réformes récentes du système fiscal italien*, approuve vivement le législateur italien d'avoir voté, en 1902, à son avis, un impôt progressif sur les successions, car, à son avis, la progressivité correspond mieux que la proportionnalité à la capacité contributive effective des individus (1). De même Millis, dans un article relatif à l'*Impôt sur les successions dans les États américains* se déclare très favorable à la progression des taxes successorales, les facultés croissant beaucoup plus vite que le montant des parts héréditaires (2).

Pour West (3), enfin, les impôts progressifs sur les successions, comme les autres impôts progressifs, peuvent être justifiés au moyen de la théorie de l'utilité finale, ou du principe plus simple que la capacité contributive augmente plus vite que la richesse, —ou que le sacrifice occasionné par le paiement d'un impôt proportionnel est moindre pour le riche que pour le pauvre. West admet (4), il est vrai, que le montant d'une succession ne constitue pas un critérium parfait de la capacité contributive, mais, ajoute-t-il, il n'existe aucun critérium parfait, en cette matière, et les droits de succession ne sont qu'un moyen approximatif d'atteindre les facultés du contribuable.

1. *Festgaben für Adolf Wagner*, p. 301.
2. *Quarterly Journal of Economics*, 1905, p. 341.
3. *Op. cit.*, 2e édition, p. 226.
4. *Ibid.*, 1re édition, p. 435.

En somme, beaucoup d'économistes appuient la progressivité des taxes successorales sur la notion de faculté et de sacrifice. Mais comme le font observer certains auteurs, entre autres de Cérenville dans *Les Impôts en Suisse* (1) et Masè-Dari, dans *L'Impôt progressif* (2), d'une part le fait de recueillir un héritage, ne constitue pas toujours un accroissement de la capacité du successeur, — et alors comment mesurer l'impôt à la capacité — et, d'autre part, le prélèvement des droits de succession ne constitue pas forcément une privation — et alors comment baser l'impôt sur un sacrifice inexistant ?

En ce qui concerne le premier point, — l'augmentation de la capacité, — il ne peut en effet en être question lorsqu'une succession intervient entre de très proches parents vivant ensemble. Voici, par exemple, des enfants qui perdent leur père ; avant le décès de celui-ci, ils jouissaient déjà de la fortune qui va leur échoir ; il se peut même que leur capacité diminue, puisque, auparavant, ils profitaient de l'activité personnelle du chef de famille.

Quant au second point, la privation due au prélèvement des taxes successorales, il ne peut être question

1. P. 195-196.
2. P. 580-581.

d'un sacrifice de la part du *de cujus*. C'est donc aux héritiers qu'il s'agit, pour le législateur, de demander un sacrifice égal. Or, l'impôt sur les successions ne diminue pas la somme des satisfactions dont jouit l'héritier, puisque, sauf dans le cas envisagé dans le paragraphe précédent, il ne jouissait pas encore du patrimoine qui lui échoit; ce patrimoine ne devient sien et ne remplit auprès de lui sa fonction économique qu'après la perception de la taxe successorale. Il ne saurait donc être question d'égaliser un sacrifice inexistant. D'ailleurs, en admettant qu'il y ait sacrifice, la progression des taux n'arriverait pas à le rendre égal : l'impôt est en effet le même, pour deux successions de même montant, pour un héritier pauvre et pour un héritier déjà riche. Il faudrait donc, pour rester logique, faire varier les pourcentages non seulement avec le montant des parts héréditaires et le degré de parenté, mais encore avec la situation pécuniaire du successeur, ce qui ne manquerait pas de compliquer singulièrement la fixation des taux et la perception des droits.

En somme, la notion de la capacité et du sacrifice semble avoir des fondements théoriques assez peu solides; des reproches très sérieux ont pu lui être adressés sur ce point; d'autre part, on ne peut en tirer une échelle bien déterminée de proportionnalité, de dégressivité ou de progressivité; en raison de son caractère très vague, elle justifie tous les taux. Enfin, si on veut l'appliquer plus particulièrement aux droits de succession, on s'aperçoit qu'elle est encore plus défectueuse; aussi nous semble-t-il préférable de l'écarter que de la conserver comme taxes successorales.

B. — *Principe socio-politique*

Le principe socio-politique procède d'un sentiment tout autre. Ici, il ne s'agit plus d'imposer à tous les contribuables un sacrifice égal ou de les taxer suivant leurs facultés contributives ; il s'agit, au contraire, de prendre aux uns pour libérer les autres du fardeau de l'impôt ; de mettre à la charge des riches la plus grande partie des dépenses de l'État et d'exempter les pauvres en tout ou en grande partie. Il n'y a pas là une doctrine *économique*, à proprement parler, mais plutôt une revendication *communiste*, niveleuse. L'idée socio-politique peut s'énoncer ainsi : elle consiste à se servir de l'impôt, soit pour diminuer l'inégalité des richesses, soit pour l'empêcher de s'accroître, soit même pour enrayer en partie son augmentation.

De tout temps, des démagogues ont essayé de flatter la partie la plus pauvre de la population et de l'exciter à la haine des riches. Au risque de détruire toute idée d'épargne et d'initiative, au risque d'anéantir les forces productives de leur pays, ils ont prêché la confiscation du superflu et la décapitation des fortunes. Dans les républiques grecques, on a eu de fort nombreux

exemples ; plus près de nous, les Médicis ont tenté, à Florence, d'écraser leurs ennemis sous le poids de l'impôt progressif. Enfin, sous la Révolution, les emprunts forcés progressifs n'étaient guère que des impôts de combat contre les riches et les aristocrates, suspects d'incivisme.

Partout où ont existé des taxes progressives basées sur cette idée de spoliation, les résultats ont été désastreux pour la richesse nationale, et même pour le fisc. L'exagération des taux poussait à l'émigration des personnes ou des capitaux, à la fraude sous toutes ses formes et à l'arrêt presque complet de tous les genres de production. Et cependant, aujourd'hui encore, l'impôt à but socio-politique a des partisans enthousiastes qui se recrutent surtout parmi les socialistes. Certes, comme l'a montré M. Suret (1), il y a des socialistes hostiles à l'impôt progressif ; il n'en est pas moins vrai que la presque unanimité d'entre eux pense comme M. Vandervelde, dans son *Collectivisme* (2), que « pour opérer l'expropriation de la classe maîtresse conformément à la justice et en suivant la ligne de moindre résistance, il faut s'attaquer au moyen de l'impôt à ceux qui ne travaillent plus ; aux propriétaires en frappant la rente et les valeurs consolidées, aux morts par la restriction progressive du droit de succession ». Et M. Vandervelde qui, cependant, est classé parmi les socialistes modérés,

1. *Op. cit.*, p. 459-463.
2. P. 9-10.

partisans de la participation au pouvoir, continue : « C'est dans ce but que le parti ouvrier demande en même temps que l'abolition des impôts de consommation : 1° l'établissement de l'impôt progressif sur le revenu, sur les legs et les donations entre vifs ; 2° la suppression de l'hérédité *ab intestat*, sauf en ligne directe, dans des limites à déterminer. »

Bien que les socialistes soient à peu près tous favorables à l'idée de nivellement social au moyen de l'impôt, ce n'est pas dans leurs rangs qu'il faut chercher le théoricien le plus qualifié de cette façon de voir. C'est en effet, Wagner, professeur à l'Université de Berlin, ami et conseiller éclairé de Bismark, qui lui a, le premier, donné l'apparence d'une doctrine socialiste d'État, ou, comme on dit en France, interventionniste. Wagner est un adversaire acharné des idées collectivistes, ce qui ne l'a pas empêché de prendre aux socialistes leur programme minimum : nationalisation des chemins de fer, des mines, etc., assurances ouvrières, impôts très lourds sur le luxe, le revenu, le capital et les successions, etc., etc.

Bien entendu, le principe socio-politique a soulevé contre lui l'opinion des économistes. Comme le dit très justement M. Leroy-Beaulieu, dans son *Essai sur la Répartition des Richesses* (1), « le rôle de l'État relativement à la répartition des richesses est très simple, il

1. 3e édition, p. 563.

ne consiste pas à prendre aux uns pour donner aux autres, à faire de l'impôt un instrument de redressement des inégalités sociales. Quand il poursuit cet idéal de quelques-uns, l'État devient, dans la vie, un élément perturbateur. »

Et puis, en admettant qu'il soit désirable de prendre aux riches sous forme d'impôts pour donner aux autres sous forme de subventions et d'assistance, ceux-ci y auraient-ils un puissant intérêt ? Il est permis d'en douter. Dans son *Cours d'Économie politique* (1), un professeur de l'Université de Lausanne, M. Vilfredo Pareto, a montré par un calcul très simple que si l'on égalisait tous les revenus, il n'y aurait qu'une petite augmentation de revenu, pour la partie la moins aisée de la population. Pour sa démonstration, il prend la statistique des revenus prussiens en 1890. Il y avait, à cette époque, 10.207.892 personnes ayant un revenu et leur revenu total s'élevait à 9.336.000.000 marks. Si l'on égalisait tous les revenus, chacune de ces personnes n'aurait eu que $\frac{9.336.000.000}{10.307.892}$ soit 917 marks de revenu, ce qui est bien peu. Les socialistes et les interventionnistes de l'école de Wagner se trompent donc lourdement quand ils croient que l'on peut grandement améliorer la condition des pauvres en leur distribuant la fortune des riches. M. Pareto prouve également que si

1. 2e vol., pp. 427-428.

l'on réduisait à 4.800 marks les revenus supérieurs à ce montant, et que l'on distribuât la différence aux personnes ayant un revenu inférieur à cette somme, chacune d'elles ne recevrait qu'une centaine de marks. Bien mieux, les partisans de la théorie socio-politique ne sont pas favorables au nivellement absolu : ils se contentent d'une égalisation partielle ; ils ne veulent pas dépouiller les riches de tout leur superflu, ils prétendent seulement leur en prendre une partie au moyen de l'impôt. L'avantage tiré par le pauvre de cette politique sociale ou soi-disant telle est donc excessivement faible, pour ne pas dire nul. Et M. Pareto conclut : « Le socialisme d'État est éminemment utile aux politiciens, mais ses effets économiques se réduisent à un gaspillage de richesses, et, par là, il empire les conditions du peuple au lieu de les améliorer. »

En ce qui concerne plus spécialement l'application de l'idée socio-politique à l'imposition progressive des successions, nous voyons qu'elle est surtout demandée par les membres du parti socialiste, tant en France qu'à l'étranger. La collection de la *Revue socialiste* par exemple nous offre en ce sens de très nombreux articles. M. Farine, par exemple, se déclare partisan de l'impôt progressif sur les successions (1) car « la concentration dans quelques mains d'énormes capitaux absolument disproportionnés avec les besoins et même les

1. *Revue socialiste*, vol. XVIII, pp. 56-57.

possibilités de l'existence constitue pour notre démocratie une cause de ruine des plus certaines et un danger des plus flagrants ». Il est honteux de voir certains individus mourir de faim tandis que d'autres « sont gorgés de millions ». Pourquoi, ajoute M. Farine, le riche tient-il tant à séquestrer cette portion de la fortune sociale, alors qu'elle lui est comme inutile, en partie, pour ne pas dire nuisible au point de vue moral ? » Dans la même revue, M. Perthuis (1) considère que le socialisme a le devoir de s'attaquer à l'héritage, car il y a là une forme du droit de propriété cause de l'accumulation des richesses en un nombre de mains de plus en plus petit, ce qui provoque l'éclosion d'une misère extrême et une augmentation incessante du prolétariat.

M. Alfred Naquet, collectiviste notoire, dans *Socialisme collectiviste et Socialisme libéral* (2), fait observer que les taxes progressives pourront précipiter la solution de la question sociale en faisant obstacle aux grandes accumulations de richesses dans les mêmes mains. Edward Bellamy, le grand romancier communiste américain, dans sa *Nouvelle Nation* (3), considère l'impôt progressif sur les successions comme l'un des instruments les plus efficaces si l'on veut préparer la voie à l'égalité économique, à l'égalité de fait.

1. *Ibid.*, vol. V, p. 88.
2. P. 195.
3. Voir à ce sujet l'ouvrage précité de West, 1re édition, p. 430.

Bref, les partisans des droits progressifs sur les successions destinés à modifier la distribution des richesses se recrutent surtout dans les milieux socialistes. Toutefois, à l'exemple de Wagner, certains interventionnistes anticollectivistes s'en sont faits les protagonistes et Bentham lui-même, en général plus avisé, a déclaré dans les *Principes du Code civil* (1) que le législateur, en matière de successions, devait avoir en vue l'égalité des richesses.

On conçoit aisément que le point de vue socio-politique ait été dans son application à l'héritage combattu avec beaucoup de vigueur par les économistes libéraux. Il a été également l'objet de vives critiques d'auteurs beaucoup moins antipathiques au socialisme d'État. Citons, parmi eux, Seligman, et Masè-Dari. De ce que l'État a le droit de réglementer le droit successoral, dit le premier (2), il ne s'ensuit pas qu'il ait le droit de redresser par la loi les inégalités existant entre les fortunes, d'établir une limite arbitraire au-dessus de laquelle la concentration des richesses devient illégale et d'employer la taxation progressive des successions en vue d'y obvier. Quant à Masè-Dari (3), il ne combat pas l'idée socio-politique en elle-même, mais il estime que pour la réaliser, l'impôt progressif sur les successions est un moyen assez illusoire. A son avis, le démembre-

1. Édition anglaise de 1843, I, p. 277.
2. *Op. cit.*, p. 213-214.
3. *Op. cit.*, p. 583 et suivantes.

ment de grandes fortunes et la limitation de leur accumulation dans une certaine mesure seraient beaucoup plus rapidement obtenus au moyen d'un impôt *proportionnel* très élevé sur les dévolutions en ligne directe qu'au moyen d'un impôt *progressif* à taux plus élevés, sur les héritages entre collatéraux. En effet, les successions en ligne directe constituent les cas les plus normaux, les plus fréquents et les plus importants. C'est quand il croit devoir laisser sa fortune à ses descendants que le *de cujus* cherche le plus à accumuler des richesses; s'il n'a pas d'enfants, au contraire, il arrive très souvent qu'il procède lui-même, de son vivant, à la désaccumulation de ses biens, de sorte qu'en ce qui le concerne, la progressivité ou l'élévation des pourcentages n'est pas nécessaire pour réaliser les fins socio-politiques.

En somme, la justification socio-politique des droits progressifs sur les successions est un argument plutôt malheureux en leur faveur. Les socialistes collectivistes et communistes se réclament de cette doctrine en grande majorité, les économistes libéraux et beaucoup d'interventionnistes la combattent. Elle a le tort très grave de vouloir modifier le jeu des lois économiques, mais comme le montrent dans des sens différents Pareto et Masè-Dari, la progressivité des taxes successorales ou des impôts en général est tout à fait inefficace dans ce but. Elle peut, il est vrai, alarmer l'épargne et l'industrie, faire fuir les capitaux et les capitalistes, mais elle ne

peut en rien profiter à la classe ouvrière; elle ne peut apporter que déceptions et découragement.

C. — *Principe de la compensation*

L'idée de compensation, au moyen de laquelle de nombreuses personnes tentent de justifier l'imposition progressive soit du revenu, soit des successions, semble beaucoup moins dangereuse que la notion de capacité et de sacrifice et surtout que le principe socio-politique. Un des plus graves défauts de ces deux théories, c'est la facilité avec laquelle on peut en déduire tout aussi bien la progressivité la plus accentuée et la plus spoliatrice que la dégressivité la plus modérée. Elles ne donnent aux taux de l'impôt qu'une mesure extrêmement élastique. L'idée de compensation spéciale, au contraire, porte en elle-même sa limite; elle ne peut servir de base qu'à des échelles de taux relativement modestes. En effet, elle vise à rétablir, au moyen de tel ou tel impôt (en général sur le revenu ou les successions) à rétablir la proportionnalité détruite par l'existence d'impôts *progressifs à rebours* ou *régressifs* tels que les capitations, les droits de timbre et plus particulièrement les contributions indirectes. Il y a là une sorte de rectification, de redressement, et il semble logique que les partisans de la proportionnalité admettent, dans une certaine mesure, une progressivité qui a pour simple objet de rétablir cette proportionnalité violée par certaines taxes.

Il en résulte que cette progressivité devra se contenter de rétablir l'équilibre détruit ; il ne peut donc être question, ici, de spoliation ; il n'y a pas tendance à l'exagération des taux.

Aussi comprend-on aisément que certains économistes libéraux et que des hommes politiques connus pour leur modération n'aient pas caché leur sympathie pour l'idée de compensation. Nous allons donner deux citations de Léon Say et de M. Leroy-Beaulieu qui ne laissent aucun doute à cet égard.

« L'exemption d'un minimum, dit Léon Say (1), se justifie dans l assiette de l'impôt sur le revenu dans les pays où il existe une législation financière défavorable aux petits revenus. C'est le cas lorsque les impôts indirects pèsent sur les objets de première nécessité. Les impôts grèvent alors les classes les moins aisées plus lourdement que les classes plus fortunées. Dans les temps de diminution de travail ou de chômage, l'ouvrier qui ne cesse pas de payer les impôts de consommation ne peut se faire rembourser les frais supplémentaires dont ces impôts chargent sa vie. On conçoit alors qu'il soit juste d'établir, par l'exemption d'un autre impôt, une compensation à la charge qui pèse sur son petit revenu. L'exemption s'explique non par la théorie qui veut soustraire un certain nombre de citoyens au devoir

1. *Op. cit.*, t. I, p. 185-186.

de contribuer aux dépenses publiques, mais par la nécessité de compenser au moyen d'impôts sur les uns les impôts qui pèsent très lourdement sur les autres. »

De même, dans son *Traité de la science des Finances* (1), dans son étude de l'*income-tax* progressif (ou, si l'on veut, dégressif) qui existe en Grande-Bretagne, M. Paul Leroy-Beaulieu fait les observations suivantes : « Ce système invoque à sa décharge qu'il n'a de dégressif que l'apparence, qu'il est en réalité le correctif des inégalités inévitables des impôts de consommation ; mais il faut toujours que le taux de l'impôt ait pour seul objet d'atteindre ou de rétablir la stricte proportionnalité dans l'ensemble du système fiscal. Il faut en outre que l'on n'accorde une exemption complète qu'aux revenus tout à fait infimes et une demi-exemption, sous la forme de réduction de taux du droit ou d'affranchissement complet d'une certaine part du revenu, qu'aux revenus vraiment modiques. »

Il faut cependant se garder de croire que le principe de compensation ait pour lui l'unanimité des économistes. Il a été, lui aussi, l'objet de très vives critiques soit de la part des auteurs qui prétendent que les droits de consommation ne rendent pas progressifs à rebours l'ensemble de tel ou tel système fiscal (le système français par exemple), soit de la part des auteurs qui tout en reconnaissant que les contributions indirectes ont le

1. V. 7e édition, p. 239.

caractère régressif, déclarent que la progressivité de l'impôt sur le revenu ou des taxes successorales serait un remède pire que le mal. Examinons brièvement ces deux objections.

Tout d'abord de nombreux auteurs prétendent que le système fiscal français est, dans son ensemble, proportionnel à la fortune ou au revenu des individus, soit parce que, dans leur opinion, les impôts de consommation ne sont pas progressifs à rebours, soit parce que les contributions directes rétablissent l'équilibre faussé par les contributions indirectes. M. Paul Leroy-Beaulieu a, depuis longtemps déjà, en 1883, dans la préface de la troisième édition de son *Traité de la science des Finances*, approfondi la question de savoir, si, en France, les classes aisées sont proportionnellement moins imposées que les classes laborieuses. Pour ce faire, il a comparé un ménage ouvrier disposant, au total, d'un revenu de 3.400 francs et un rentier marié et père de deux enfants, dont le revenu s'élève à 80.000 francs dont 40.000 francs en biens-fonds, 20.000 francs en fonds publics et 20.000 francs en valeurs mobilières diverses. D'après ses calculs, M. Leroy-Beaulieu estimait que le premier payait au fisc 369 fr. 05 et le second 13.619 francs par an, en tenant compte, bien entendu, des impôts départementaux et communaux. Le premier contribuera donc jusqu'à concurrence de 10,80 o/o et le second jusqu'à concurrence de 17 o/o de son revenu. Si l'on admet que le rentier n'a aucun

bien-fonds et que la moitié de sa fortune soit placée en rentes sur l'État français et soit, en conséquence, exempte d'impôt, il paie néanmoins 13 o/o, c'est-à-dire encore plus, proportionnellement, que le ménage d'ouvriers ci-dessus envisagé.

On peut adresser une critique assez importante à cette comparaison faite par M. Leroy-Beaulieu, c'est qu'elle met en présence d'un capitaliste en quelque sorte normal, puisqu'il est marié et qu'il a deux enfants à sa charge, un ouvrier dont la femme et le fils travaillent et gagnent d'assez beaux salaires. Peut-être eût-il mieux valu, pour que le raisonnement fût plus pertinent, que cet ouvrier eût à sa charge un second enfant ; il n'y aurait là rien d'extraordinaire, les salariés ayant en moyenne plus d'enfants que les rentiers.

En somme, il serait donc préférable de forcer un peu le chiffre de 10.80 o/o attribué par l'éminent économiste à la participation d'un ouvrier normal aux dépenses publiques en 1883. Mais, depuis cette époque, les conditions se sont largement modifiées. D'une part, les droits sur les valeurs mobilières se sont multipliés et accrus, les centimes additionnels ont suivi une marche ascendante ; de l'autre, certains impôts sur les objets de nécessité ou de confort (sucre, boissons hygiéniques), ont été diminués dans de fortes proportions. N'oublions pas, car ce sujet nous intéresse ici plus spécialement, l'augmentation très forte des taxes successorales depuis

une dizaine d'années. De tout ceci il résulte que la situation fiscale du ménage ouvrier s'est améliorée et que celle du rentier a empiré depuis 1883. Si M. Leroy-Beaulieu refaisait actuellement la comparaison qu'il présentait dans sa troisième édition, il est très probable que l'écart serait encore plus fort entre le travailleur et le capitaliste, au détriment de ce dernier.

Il semble donc bien que, tout au moins en ce qui concerne notre pays, la classe aisée soit proportionnellement plus imposée que la classe laborieuse.

Dans ces conditions, l'idée de compensation spéciale n'a que faire dans le système fiscal et elle ne peut justifier ni l'introduction d'un impôt progressif sur le revenu, ni l'existence de taxes progressives sur les successions.

Et puis, quand bien même il serait établi que les impôts indirects et l'ensemble du système fiscal d'une nation quelconque sont progressifs à rebours, faudrait-il, pour cette raison, adhérer à l'impôt progressif de compensation ? Laissons ici la parole à M. Stourm qui, avec beaucoup de bon sens, montre que, même dans ce cas, il n'est ni nécessaire ni opportun de s'adresser aux impôts de redressement. « La compensation, dit M. Stourm dans l'*Économiste français* (1), est à la fois condamnable pour son défaut de logique et pour sa témérité. En effet, avant de compenser un mal par un autre, la logique voudrait qu'on cherchât, ce qui serait

1. Numéro du 23 juin 1900.

beaucoup plus simple, à supprimer le mal initial. Or, on peut, en effet, sinon supprimer ce mal initial, du moins l'atténuer considérablement en abolissant ces droits sur les objets de nécessité. La réforme serait aisée en France, car ces sortes d'impôts y sont peu nombreux. Même s'il restait ici ou là quelque trace de progression à rebours, encore faudrait-il pouvoir l'évaluer avant de la compenser. Autrement sur quelle base établir ladite compensation ?

» De quel droit surcharger un plateau de la balance sans savoir si, ni de combien, l'équilibre est rompu ? En somme, dans cette entreprise de compensation, on marche de toutes façons à l'aventure, d'abord parce qu'il n'y a peut-être rien du tout à compenser, en outre, parce que, en dépit d'affirmations vagues, personne ne peut même, approximativement, formuler un chiffre ou un taux éventuel. Comment oser, sur de telle données, construire un édifice fiscal ? Voilà la témérité que nous ajoutons au défaut de logique. »

En effet, aucun partisan français des impôts progressifs de redressement n'a pris la peine d'étudier d'une façon approfondie, le poids des divers impôts sur les diverses classes de la société. Tous parlent de compensation, sans déterminer, au préalable, le montant de la progression à rebours qu'il s'agit de compenser. La critique de M. Stourm est donc tout à fait juste et nous ne pouvons que nous y rallier.

Et puis, il y a dans ce problème un autre élément

dont on ne tient à peu près jamais compte. Cet élément a cependant son importance : il s'agit de la répercussion de l'impôt. La notion de redressement part de cette hypothèse que les droits de consommation ont leur incidence totale sur les consommateurs. En est-il bien ainsi ? La question, en tous cas, est très controversée. On admet cette incidence pour les cas de chômage. mais quand l'ouvrier travaille, son salaire dépend du jeu de la loi de l'offre et de la demande. Si les conditions lui sont favorables, il rejette sur son employeur la totalité ou la plus grande partie des impôts de consommation; si, au contraire, les conditions lui sont défavorables, il doit prendre à sa charge la totalité ou la plus grande partie de ces taxes. L'existence de la répercussion, fait économique qui ne cesse de se modifier au gré des événements, enlève dont toute exactitude à l'idée de compensation.

En ce qui concerne plus particulièrement les droits de succession, la progression compensatrice a de même beaucoup de partisans et d'adversaires.

Ainsi, parmi les premiers, Goschen, ministre conservateur et chancelier de l'Échiquier, défendait le 18 avril 1889 à la Chambre des communes, dans son discours relatif au budget de 1889-1890, un projet d'*estate duty* de 1 0/0 sur les héritages de plus de 10.000 livres sterling, pour ce motif que les gens pourvus d'une fortune considérable sont ceux qui paient le moins en proportion de leur revenu total. Au Sénat français, M. Caillaux s'est servi

du même argument, lors du vote de la loi de finances du 25 février 1901. De même, Seligman (1) dit que le principe de la compensation suffirait à justifier l'imposition progressive des héritages, même si les autres arguments en faveur de la progressivité des taux étaient dépourvus de fondement. Même en supposant que la proportionnalité soit l'idéal à atteindre, ajoute l'économiste américain, on peut affirmer que les impôts existant aux États-Unis sont moins lourds pour les riches que pour les pauvres. Non seulement les droits de consommation y sont de nature régressive, mais encore l'impôt général sur la propriété, si on le considère dans son application, présente le même caractère. La taxation progressive des successions, conclut M. Seligman, tendra donc simplement à rétablir la proportionnalité du système fiscal américain.

Par contre, les droits progressifs sur les successions ont été très vivement combattus, sur ce terrain, par les économistes français. Qu'il nous suffise de citer M. de Molinari, le doyen actuel de l'économie politique libérale. Dans une *Chronique* du *Journal des Économistes* (2), dont il a été si longtemps le directeur, il nous dit : « On prétend à la vérité que l'impôt progressif sur les successions est un correctif des impôts progressifs en sens inverse qui pèsent sur les consommations de la multitude. Mais toute progression en matière d'impôts est

1. *Op. cit.*, p. 215.
2. Série V, vol. XX, p. 488.

essentiellement vicieuse et c'est en économie politique comme en morale un moyen médiocrement efficace de corriger un vice que de lui en opposer un autre. »

Comme M. Wahl le dit avec beaucoup d'à-propos dans son *Traité de droit fiscal* (1), pour que l'équilibre soit rétabli au moyen de taxes progressives sur les successions il serait nécessaire :

1° Que la progression fût calculée sur la masse héréditaire totale, ce qui serait profondément injuste ;

2° Que l'on pût établir l'échelle des taux de progression avec exactitude d'après l'avantage dont les grandes fortunes jouissent par rapport aux petites, au point de vue fiscal, et ce calcul n'a jamais été fait et paraît impossible ;

3° Que cet avantage dépendît exclusivement de l'importance des fortunes, ce qui est loin d'être vrai ;

4° Que les taxes successorales fussent perçues à termes fixes, c'est-à-dire qu'elles constituent non pas des droits de succession à proprement parler, mais des impôts périodiques.

Bref, l'idée de compensation qu'elle tende à justifier tout impôt progressif ou seulement la taxation progressive des successions, semble devoir être rejetée. Résumons les objections qu'on lui adresse communément, et avec raison :

Elle devrait se baser sur une mesure exacte de l'im-

1. Vol. I, p. 31, 32.

proportionnalité des contributions indirectes, ce qui n'a jamais été essayé, en France tout au moins ;

Elle part de prémisses non démontrées (la progressivité à rebours du système fiscal) ;

Elle ne tient aucun compte du phénomène très important de la répercussion des impôts ;

Elle ne peut justifier la progression de telle ou telle taxe (sur le revenu, les successions, etc.), mais seulement la suppression ou le remaniement des impôts progressifs à rebours ;

Elle a le tort de vouloir corriger un vice (la progressivité à rebours) par un vice en sens contraire (la progressivité pure et simple).

DEUXIÈME PARTIE

Arguments particuliers aux droits sur les successions

Jusqu'ici nous avons examiné les divers arguments favorables à la progressivité des taux communs à tous les impôts. Nous allons maintenant passer en revue les raisons spéciales aux taxes sur les successions, pour lesquelles certains auteurs ont cru bon de recommander leur progressivité.

Nous verrons tour à tour :

A. — La théorie de la création par l'État du droit successoral.

B. — La théorie de la copropriété de l'État dans les successions.

C. — La théorie de la discrimination.

D. — La théorie de l'amortissement.

E. — La théorie de la compensation *intrasuccessorale.*

A. — *Théorie de la création par l'État du droit successoral*

Voici en quoi consiste cette idée : le droit de succéder, d'une part, et le droit de léguer, de l'autre, ne sont pas des droits naturels ; ce sont tout simplement des créations de l'État. Ce ne sont pas des conséquences nécessaires du droit de propriété privée. On peut, en effet, concevoir le droit de propriété sans qu'existe le droit de laisser cette propriété soit à ses parents, soit à telle ou telle personne nominativement désignée. Bien mieux, non seulement le droit de léguer ou de recevoir un legs est une création du législateur, mais le droit de recueillir une succession *ab intestat* l'est encore beaucoupplus. Ce droit est une convention de la loi dans le but de constituer fortement la continuité de la propriété et de la famille. En conséquence, si le législateur a accordé aux gens d'un côté le droit de recevoir un legs, de l'autre le droit de succéder *ab intestat*, il a tout aussi bien le droit de n'accorder son autorisation à cet effet que moyennant le versement d'une certaine somme, la

taxe successorale, qu'il peut prélever, si bon lui semble, suivant le mode progressif. Qui peut le plus peut le moins. Puisque l'État assure, soit à l'héritier du sang, soit à un étranger, des droits pour l'acquisition desquels ces personnes n'ont eu à faire aucun effort personnel, il peut imposer à la transmission des biens ainsi acquis sans sacrifice des conditions plus ou moins onéreuses. On peut donc aller aussi loin que l'on veut dans la fixation des taxes que l'État réclame aux héritiers. En conséquence, la collectivité a la possibilité de leur demander un taux d'autant plus élevé qu'ils sont moins proches parents du *de cujus* et que la somme recueillie par eux atteint un montant plus élevé.

C'est ce qu'expliquait Sir Vernon Harcourt (1), chancelier de l'Échiquier et membre du parti libéral, lorsqu'il soutenait devant la Chambre des Communes le projet qui devait aboutir à la réforme des taxes successorales de 1894. Il déclara, par exemple, pour hâter le vote de la progression qu'il introduisait ainsi dans l'*estate duty*, que le titre de l'État sur les successions est antérieur à tout autre. La nature, observait-il, n'a donné aucun pouvoir à l'homme sur ses biens, une fois dépassé le terme de sa vie. Le droit du décédé ne dérive que de la loi et l'État a la faculté de stipuler les condi-

1. V. le *Bulletin de Statistique et de Législation comparée*, 1894, p. 470.

tions et les réserves suivant lesquelles ce droit peut être exercé.

Ce raisonnement prouve trop. En effet, il légitime tous les taux, quels qu'ils soient, que le législateur voudra bien attribuer aux taxes successorales. Il les subordonne au bon plaisir du monarque ou du Parlement. Il justifie la confiscation totale des successions, la progression la plus violente, l'arbitraire le plus déconcertant ; il justifie également la proportionnalité la plus anodine et la progressivité à rebours la moins soutenable. Il y a là un argument à double tranchant qu'il est étonnant de voir employé par un personnage aussi pondéré que Sir Vernon Harcourt.

D'ailleurs, on peut en dire autant du droit de propriété privée et en somme de tous les droits. Si le droit de succéder, même *ab intestat*, est une création de la loi, tous les droits sont des créations de la loi. Il serait intéressant de rechercher si le droit de succéder est de beaucoup postérieur au droit de propriété ou s'il s'en est déduit immédiatement. Mais cette étude préhistorique serait bien difficile à mener à bonne fin.

On prétend d'ailleurs, non sans quelque apparence de raison, — cette opinion est tout aussi plausible sinon plus, que l'opinion opposée, — que le droit naturel d'hériter a existé longtemps avant que le développement juridique ait créé la liberté de tester et la successibilité *ab intestat ;* il est faux, par conséquent, de vouloir faire

dériver un droit de l'État sur une partie de chaque succession, du fait que le législateur a édicté certaines dispositions relatives aux héritages et aux testaments. Le droit d'hériter ne provient pas, ajoute-t-on, de l'État : il lui est antérieur ; il découle de la famille. Le rôle du législateur consiste, non pas à l'amoindrir et à le dénaturer, mais à le protéger et à le réglementer dans une sage mesure.

C'est d'ailleurs ce que dit M. Pierre Leroy-Beaulieu, dans un article de l'*Économiste français* (1), où il examine la théorie de Sir Vernon Harcourt, mentionnée plus haut. Il déclare que les théories féodales, encore vivaces en Angleterre, permirent seules à cette doctrine, d'après lui monstrueuse, d'être prise en considération par le Parlement sans soulever son indignation. Elles justifient parfaitement une confiscation pure et simple. Aussi M. Pierre Leroy-Beaulieu met-il les députés et les sénateurs français en garde contre une telle conception.

Nous pensons, de même, que cette justification de la progressivité et de l'élévation du taux des taxes successorales n'est pas préférable à celles examinées plus haut.

---

1. Numéro du 24 février 1900.

B. — *Théorie de la copropriété de l'État*

Cette théorie esquissée par Bentham et par Bluntschli, jouit aujourd'hui d'une grande popularité. Ses partisans prétendent que la propriété de l'homme n'est pas absolue, car sans la protection qu'il tire de l'État et de la société, il ne pourrait recevoir le prix de ses travaux. Si la loi ne menaçait pas tous les genres de vol, par exemple, la propriété privée ne pourrait être que très limitée. Clémence Royer en concluait, dans sa *Théorie de l'Impôt* (1) : « La société qui prend part ainsi à la production, à la conservation, à l'appropriation, est donc de droit et pour une part *copropriétaire* des biens acquis sous sa protection. » L'héritage perpétue et cristallise les résultats de cette protection. L'action de l'individu qui produit ne serait douée d'aucune efficacité sans l'action de la communauté qui conserve. Toutes les générations successives ont contribué solidairement et dans une plus ou moins grande mesure à la formation et à la conservation du capital social entre les mains de ceux qui se le sont transmis par héritage ou par donation. En somme, il existe une hypothèque imprescriptible de la génération contemporaine, représentée par l'État, sur tous les capitaux accumulés. Pour déduire de la notion

1. Vol. Ier, p. 317 et suivantes.

de l'État copropriétaire la notion de l'État cohéritier, il n'y a qu'un pas.

Nombreux sont les auteurs qui dérivent de cette conception la justification de l'impôt progressif sur les successions. Ainsi les socialistes emploient très fréquemment cette argumentation ; dans un projet d'imposition progressive des successions, déposé en 1888 (1), un député appartenant à cette nuance, Planteau, déclarait : « Cet héritier légitime, c'est la société elle-même qui, ayant coopéré sans relâche à la formation des fortunes, doit reprendre, à la mort des personnes dont elle a largement contribué à édifier la richesse, une part de ces biens qui n'auraient pu être amassés sans elle. » De même, dans la *Revue Socialiste* (2), M. Perthuis soutient que la formation et la conservation des fortunes n'est pas l'œuvre personnelle des individus ; la collectivité y concourt pour une forte part, soit par ses dépenses budgétaires, soit en maintenant une armée de prolétaires dont le salaire est rarement mesuré d'après un minimum d'existence raisonnable ; bref, une progression très forte des taxes successorales et la limitation à un degré très rapproché du droit de succéder *ab intestat* semblent nécessaires pour rendre à la société sa part légitime, en partie tout au moins.

1. Documents parlementaires. Chambre, 1888, p. 433 et suiv.
2. Vol. V, p. 87.

Mais les socialistes n'ont pas été les seuls à tirer des idées de Bentham et de Bluntschli des conséquences qu'ils croient logiques. La nouvelle école solidariste en déduit également la progressivité des taxes successorales. Ce qui différencie les deux écoles c'est simplement, à ce point de vue, une question de mesure. Les premiers réclament une progression violente, les seconds demandent seulement une progression modérée. Donnons, entre autres, l'opinion développée dans la *Revue de Métaphysique et de Morale* (1), par un philosophe distingué, M. Darlu, qui représente assez bien la moyenne des opinions de l'école solidariste. « Il y a dans toute richesse privée une portion qui est d'origine sociale et qui appartient à tous. Dans la création de toute propriété individuelle, la société collabore avec l'individu. Comme on l'a remarqué avec attendrissement, elle assiste encore de loin un Robinson Crusoë qui serait mort en effet sans le capital d'outils et d'inventions qu'il tenait d'elle. A plus forte raison en est-il ainsi pour le cultivateur d'un sol sillonné par la civilisation, pour le fabricant d'un produit où la science humaine est incorporée. Il faut donc retenir cette double proposition : il est juste que la propriété revête au moins en grande partie la forme individuelle, mais il est juste aussi qu'une part de cette propriété ainsi constituée revienne à la société. Par l'impôt, l'État exerce cette

1. Année 1895, p. 119 et suiv.

répétition. Est-il besoin d'ajouter qu'il doit l'exercer avec une extrême prudence, infiniment attentif au mouvement de la vie économique, car, s'il lui appartient de le régler dans une certaine mesure il devra demander à chaque contribuable un sacrifice proportionné à sa fortune. » Et plus loin, après avoir posé la question : « La part de la collaboration sociale n'est-elle pas plus grande à mesure que la fortune s'accroît ? » M. Darlu répond qu'il est très favorable à une progressivité modérée et limitée de l'impôt sur les successions.

Maintenant que nous avons exposé l'argumentation des partisans de la théorie de la copropriété de l'État et que nous avons montré qu'ils concluaient en général en faveur de la progressivité des taxes successorales, nous devons nous poser les deux questions suivantes :

1° La théorie de la copropriété (et de la cohérédité) de l'État est-elle fondée?

2° La théorie de la copropriété de l'État justifie-t-elle la progressivité des droits sur les successions ?

1° L'idée de copropriété est tout à fait insoutenable. Si ce droit de l'État existait, il tendrait à nous ramener aux conceptions moyenâgeuses de la propriété éminente du suzerain ou aux conceptions modernes qui fondent tout impôt sur le droit de l'État sans aucune autre explication. L'admission irréfléchie d'un tel principe aurait des conséquences de la dernière gravité. Reconnaître l'État comme cohéritier, c'est rompre

l'unité de la famille et c'est en même temps retirer à la propriété privée toute base solide. Au surplus, on peut adresser à cette idée de la copropriété toutes les critiques, de nature fort diverses qui ont été adressées et aux théories socialistes et aux théories solidaristes. Nous ne les répéterons pas ici.

2° En admettant que le principe de copropriété soit justifié, pourquoi en tirer plutôt la progressivité des taux que tout autre mode de répartition de l'impôt ? Suivant l'idée que l'on se fait de l'importance de la participation de l'État et de la société dans l'édification et la conservation des fortunes privées, on pourra demander tour à tour la progressivité et la progressivité à rebours, en passant par la proportionnalité. M. Darlu avoue lui-même, dans son article précité (1), qu'il n'existe aucun moyen de mesurer dans la richesse acquise la part du facteur social et la part du facteur individuel, car ils varient tous deux indéfiniment avec chaque cas particulier; aussi M. Darlu concède-t-il, à regret, que le principe de copropriété ne conduit pas à un impôt nettement progressif, ce qui ne l'empêche pas, assez illogiquement, de conclure en faveur de la progressivité modérée et limitée. En somme, cette notion de copropriété justifie tous les taux quels qu'ils soient; fort de cet argument, l'État pourra exercer son

1. P. 122-123.

arbitraire et sa fantaisie vis-à-vis des successions et des fortunes privées. Cette idée est donc particulièrement dangereuse et il ne semble pas que Bentham ait aperçu toutes les conséquences que l'on peut en tirer, lorsqu'il en a jeté les premières fondations.

C. — *Théorie de la discrimination*

On appelle *discrimination* le fait, pour un impôt, de frapper d'un taux plus élevé les revenus des capitaux que les revenus mixtes et les revenus mixtes que les revenus du travail. L'idée de discrimination est relativement récente et, chose rare en matière économique et financière, elle a pour elle presque l'unanimité des auteurs. Personne, maintenant, ne la rejette plus purement et simplement. En fait elle gagne chaque jour du terrain. L'impôt sur le revenu mobilier, en Italie, et l'impôt sur les revenus, dans le Grand-Duché de Luxembourg, la comportent depuis longtemps. Plus récemment, la Prusse l'a introduite dans son système fiscal sous une forme un peu détournée (superposition d'un impôt sur la fortune à un impôt sur le revenu). L'Angleterre enfin vient d'en doter son income-tax qui, par conséquent, est aujourd'hui à la fois progressif et différentiel. Nous pouvons également signaler le dernier projet d'impôt sur le revenu présenté par M. Caillaux, et voté par la Chambre en 1909, aux termes duquel les

revenus du capital devaient être surimposés par rapport aux revenus du travail.

On a fourni de nombreuses raisons en faveur de l'adoption de l'impôt différentiel (c'est-à-dire de l'impôt comportant la discrimination). On a basé tour à tour la discrimination sur la capacité contributive, sur l'égalité des sacrifices et sur la théorie socio-politique. Nous avons vu ce qu'il fallait penser de ces idées. D'autres auteurs ne s'en embarrassent point et déclarent que la discrimination est désirable parce que, dans les revenus provenant du travail, il y a une partie qui est nécessairement destinée à l'épargne pour les vieux jours et les cas de chômage ou de maladie ; cette partie, à proprement parler, n'est pas disponible ; l'impôt, par conséquent, ne doit pas la frapper. Si au contraire il s'agit de revenus provenant de capitaux, aucune partie n'est forcément consacrée à l'épargne puisque, chaque année, le revenu est produit automatiquement, sans aucun effort de celui qui en jouit. Il en résulte que les revenus du travail doivent payer au fisc un impôt d'un taux moindre que les revenus du capital. C'est ce que dit Wagner, le grand économiste allemand : « Toutes choses étant égales d'ailleurs, remarque-t-il dans sa *Science de Finances* (1), un même montant de valeur pour ces revenus, acquêts et possessions de fortune de nature différente représente une capacité de prestation économique différente, c'est-à-dire relativement différente, chez celui qui les perçoit ou qui les possède, et cela de telle sorte que la capacité de prestation s'abaisse, et s'abaisse plus que proportionnellement, avec la prédominance du facteur travail, et qu'elle s'élève, et plus que proportionnellement, quand ce facteur n'est pas prédominant. »

1. Voir traduction française, 2e vol., p. 260.

A première vue, cette idée semble très soutenable. Si toutefois on l'examine d'un peu près, on s'aperçoit qu'elle peut soulever une grave objection : admettons, en effet, l'existence d'un impôt sur le revenu ; si le taux de cet impôt est le même sur les revenus du capital et sur les revenus du travail, bien certainement la part de ces derniers qui doit être consacrée à l'épargne, en vue de l'invalidité ou des maladies futures, est tout aussi frappée que la part destinée à une dépense immédiate ; mais dès que le travail cesse de donner un revenu, il cesse d'être imposé, tandis que le capital reste constamment soumis à l'impôt. En conséquence si, lorsqu'il s'agit des revenus du travail, ces revenus sont temporaires, leur imposition est également temporaire ; si, au contraire, nous nous trouvons en présence de revenus de capitaux, leur imposition est permanente dans la mesure où eux-mêmes ils sont permanents.

Malgré sa vogue, l'idée de discrimination est donc plus sentimentale que scientifique. Elle a d'ailleurs, comme la progressivité, le tort très grave d'enfreindre la règle de l'uniformité de l'impôt. Au surplus, tandis que de malheureux rentiers jouissent de rentes insigni-

fiantes qui leur permettent tout juste, dans leur vieillesse, de ne pas mourir de faim, certaines personnes vivent très largement des revenus de leur travail, qu'il s'agisse de grands chirurgiens, de notaires parisiens, de certains agents d'affaires, etc. Revenu du travail ne correspond pas nécessairement à pauvreté ou à médiocrité, pas plus que revenu du capital ne signifie richesse ou luxe. La taxation de tous les revenus d'après un même pourcentage exclut tout arbitraire et toute injustice et fait participer également tous les membres de l'État aux résultats financiers de sa politique.

Tout ce que nous avons dit jusqu'ici de la discrimination semble un peu en dehors de la question des taxes successorales. En fait, il n'en est rien ; nous allons voir que certains auteurs basent sur la discrimination leur argumentation en faveur de l'impôt sur les successions et, en particulier, de l'impôt progressif sur les successions.

Eschenbach (1) déclare que les droits de succession constituent une façon tout à fait aisée de frapper d'un taux plus élevé les revenus du capital que les revenus du travail. Pour faire comprendre cette proposition, rappelons-nous ce qui se passe en Prusse : depuis 1893, deux impôts y existent simultanément : l'impôt sur le revenu (*Einkommensteuer*) et l'impôt sur la fortune (*Vermœgensteuer*). Grâce à leur combinaison la discrimination

1. *Op. cit.*, p. 45.

se trouve réalisée. En effet, par suite de la coexistence de ces deux taxes, un revenu du travail est frappé une fois : par l'*Einkommensteuer*, tandis qu'un revenu du capital est imposé deux fois : une fois par l'*Einkommensteuer*, et une fois par le *Vermœgensteuer ;* il y a donc discrimination. Soit, par exemple, un revenu du travail, s'élevant à 5.000 marks : il paiera, sous forme d'*Einkommensteuer* une somme de 132 marks ; s'il s'agit, au contraire, d'un revenu du capital du même montant, il paiera 132 marks à titre d'*Einkommensteuer* et 50 marks à titre de *Vermœgensteuer*, en admettant que le taux de l'intérêt soit de 5 o/o. Le revenu du travail paiera donc 2,64 o/o et le revenu du capital 3,64 o/o : par conséquent, il y a discrimination.

Eh bien ! si au lieu d'un impôt sur le revenu et d'un impôt prélevé annuellement sur le capital, nous avons affaire à un impôt sur le revenu et à un impôt prélevé sur le capital de temps en temps, lorsqu'il est l'objet d'une dévolution héréditaire, il y a tout aussi bien discrimination, que le législateur le veuille ou non, que le législateur le fasse exprès ou inconsciemment. Les taxes successorales, constituant un impôt sur le capital, constituent un moyen de réaliser la discrimination, un moyen de surimposer le capital par rapport au travail.

Mais ce que nous venons de dire de la discrimination ne nous indique par pourquoi certains de ses partisans concluent en faveur de l'imposition progressive des

succcessions. Leur argument, à cet égard, c'est que, plus une succession est élevée, plus elle renferme, proportionnellement, de sommes épargnées sur les revenus du travail. De même, plus une personne est fortunée, plus elle a, relativement, de chances de s'enrichir ; en conséquence, si l'on tient compte de la discrimination, on doit frapper d'un taux plus élevé les gros héritages que les petites successions. Ainsi M. Darlu, lorsqu'il réclame l'adoption des droits progressifs sur les successions, se sert du raisonnement suivant (1) : « Celui-là seul qui dispose d'un capital acquis est à même de profiter des chances favorables qu'offrent les fluctuations de la vie sociale. C'est par exemple la construction d'une voie ferrée qui donne de la plus-value à une terre, c'est l'extension d'une ville qui double le prix d'un immeuble ; c'est l'extension d'une colonie qui ouvre un débouché fructueux à une industrie ; c'est une spéculation heureuse, non plus même sur les objets de la richesse, mais sur les signes fictifs de la richesse qui procure en un moment de larges bénéfices. »

Certainement, le raisonnement d'après lequel la discrimination aboutit à la progressivité des taxes successorales est fort intéressant. Mais, même en supposant que la discrimination doit être admise, l'impôt progressif sur les successions n'en dérive pas nécessairement. Pour

1. Article cité, p. 122.

prouver qu'il doit en être ainsi, il faudrait démontrer tout d'abord que la part due au travail et la part due au capital, dans une fortune donnée, s'élèvent respectivement à telle et telle proportion, et ceci nécessiterait des études très longues et sans doute infructueuses. Il faudrait prouver ensuite qu'une fortune s'élevant à tant contient une proportion fixe et de résultats du travail et de résultats du capital, ce qui est tout à fait inexact. En effet, deux fortunes du même montant, possédées par deux individus différents, peuvent être dues l'une tout entière au travail de son bénéficiaire, l'autre tout entière à un héritage, à un gros lot, etc. Il faudrait donc pour réaliser la discrimination, non pas établir un droit progressif sur les successions, mais une taxe qui diffère d'héritage à l'héritage suivant la part due au travail et la part due au capital. On se rend compte de ce qu'il résulterait de recherches et de complications de l'adoption d'un tel système.

D. — *Théorie de l'amortissement*

On sait que, chaque année, de nombreuses valeurs mobilières et de nombreux revenus sont soustraits à l'impôt par leurs possesseurs et bénéficiaires. Ce fait est particulièrement remarquable dans les pays où existe l'impôt sur le revenu ; l'Italie est généralement citée comme un exemple frappant de la fraude fiscale, par

suite de la facilité avec laquelle les personnes appartenant aux professions libérales y échappent en grande partie à l'impôt sur les revenus de la richesse mobilière. Il en est de même en Prusse, en Angleterre, etc., mais à un moindre degré.

Il y a divers moyens, pour un État, de remédier à cette évasion des capitaux et des revenus, évasion désastreuse pour le fisc. Outre les conventions internationales spécialement recommandées pour traquer les valeurs mobilières, on peut citer l'accroissement des amendes qui frappent les contribuables coupables de dissimuler une partie de la matière imposable, les primes à la délation et le remplacement du régime de la déclaration par le système des présomptions ou des signes extérieurs. Ce dernier mode existe en France dans une large mesure et bien qu'il ne procède que par très larges approximations, il constitue en grande partie le motif de la vitalité des quatre « vieilles » contributions directes.

Il existe un autre procédé, plus intéressant pour nous, pour remédier aux fraudes des contribuables : il s'agit de l'existence de droits progressifs sur les successions. En effet, on a très souvent proposé les taxes successorales comme un instrument permettant de recueillir les impôts qui n'ont pas été payés pendant la vie du *de cujus*. Celui-ci peut frauder le fisc tout le long de son existence ; mais, dès qu'il est mort, ses valeurs mobilières ne peuvent plus être dissimulées et alors l'État doit intervenir et réparer au moyen de taxes successorales élevées le préjudice causé antérieurement au Trésor. L'impôt sur les successions, dans cette conception, est regardé comme une excellente méthode de taxation des meubles et des valeurs mobilières, et ceci explique, dit West (1), pourquoi les droits sur les successions s'appliquent si souvent aux États-Unis à la propriété mobilière seulement, surtout en ce qui concerne la dévolution en ligne directe. Dans la mesure où l'on peut discerner la pensée des législateurs américains, c'est cette idée de l'évasion qui semble avoir eu le plus d'influence dans le développement récent des taxes successorales de ce pays.

Si, au point de vue de la pratique, l'idée de fraude a eu une grande importance aux États-Unis, au point de vue de la théorie elle a récolté l'approbation de beaucoup d'écrivains allemands qui l'ont baptisée, dans sa justification des taxes successorales, théorie de l'amortissement. Voici, en résumé, de quelle façon ils posent généralement la question.

Les droits sur les successions, disent-ils, peuvent jouer un rôle complémentaire pour saisir ce qui, pendant la vie d'un individu, s'est soustrait à toute imposition régulière, par exemple les meubles meublants, les parures, les collections de peinture, les bibliothèques, etc., tous objets qui ne sont pas assujettis au devoir fisca et qui, cependant, indiquent chez leur possesseur une

1. *Op. cit.*, 2e éd., p. 204.

capacité contributive élevée. De plus, pendant la vie, il est très difficile, sinon impossible, de bien saisir les revenus globaux, soit qu'ils soient très élevés, soit qu'ils soient très divers et très complexes, soient qu'ils soient omis volontairement ou non dans les déclarations de leurs bénéficiaires ou dans les évaluations des agents du fisc. Beaucoup d'éléments dénotant une grande richesse ou un revenu élevé échappent ainsi aux exigences légitimes de l'État. Les taxes successorales sont très aptes à combler les vides ainsi causés dans les caisses du Trésor.

Les partisans de la théorie de l'amortissement concluent de ceci, que les impôts sur les successions sont tout à fait justifiés par ce point de vue. Mais, en général, ils vont encore plus loin et en profitent pour réclamer des pourcentages progressifs.

Dans la complexité de la vie économique, disent-ils, il est impossible, au moyen d'un seul impôt, l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur le capital par exemple, de ne laisser échapper aucune parcelle de la matière imposable. Or, les revenus qui se soustraient avec le plus de facilité aux atteintes du fisc sont précisément ceux qui offrent le plus de complexité, ceux qui sont les plus considérables. De ce que plus un revenu est élevé, plus il échappe relativement à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur le capital, on déduit que les taxes successorales doivent, au moyen de la progression des taux, effectuer une sorte de compensation *post mortem*.

Telle est l'argumentation développée par le contrôleur Roberts lorsqu'il proposa l'adoption d'un impôt progressif sur les successions par les législateurs new-yorkais (1).

L'idée d'amortissement ne serait pas à dédaigner si l'on pouvait évaluer, à la mort d'une personne, le montant des impôts qu'elle a réussi à ne pas payer pendant la durée de son existence. Mais il n'existe aucun rapport nécessaire, si l'on considère un individu quelconque, entre le montant des impôts auxquels il s'est soustrait durant son existence et le montant des taxes que paiera sa succession. Il est possible, certes, que les grosses fortunes et les revenus élevés échappent plus facilement aux impôts que les fortunes modestes ou les revenus peu considérables. Mais, deux fortunes ou deux revenus d'un même montant étant donnés, il est tout aussi possible que l'un ait donné lieu, pendant la vie de son possesseur, à des fraudes très importantes, tandis que l'autre aura fait l'objet, chaque année, de déclarations très fidèles ou d'évaluations très exactes. Or, l'impôt sur les successions les atteindra d'un même taux, ce qui est peu conforme à la théorie de l'amortissement. Il serait nécessaire de procéder autrement que par l'emploi d'un impôt progressif; il faudrait, pour bien faire, tenir compte de toutes les situations individuelles, dresser la liste de toutes les fraudes auxquelles chaque personne

1. V. p. 204 de la 2e édition de l'ouvrage de West.

s est livrée et de toutes les évasions dont ses biens ont été l'objet, mais, de cette manière, on aurait des droits sur les successions variant de contribuable à contribuable, dépourvus de toute espèce de tarification générale, et par conséquent sans aucun caractère progressif ou proportionnel.

D'autre part, le système de l'amortissement mènera à l'exemption à peu près totale des immeubles au point de vue des taxes successorales. En effet, les immeubles échappent avec une extrême difficulté aux atteintes du fisc, tandis qu'il est très aisé de lui dissimuler une partie de sa fortune mobilière. Enfin, pour que l'idée de l'amortissement pût être réalisée avec un peu de succès au moyen de l'impôt sur les successions, il serait indispensable que cet impôt ne fût pas susceptible, à son tour, d'être fraudé par les héritiers. Or, ce sont précisément les valeurs qui échappent le mieux aux impôts annuels sur la fortune et sur le revenu qui se soustraient le plus facilement aux impôts de succession ; et il ne saurait en être différemment.

Ce qui précède nous permet de conclure que la théorie de l'amortissement, si fondée à première vue, ne permet pas du tout de justifier l'imposition progressive des successions. Elle permet tout au plus, lorsque les fraudes sont découvertes et peuvent être prouvées lors du décès du *de cujus*, de percevoir en sus des taxes successorales ordinaires un impôt supplémentaire correspondant au montant des droits fraudés : tel est le sys-

tème en vigueur en Prusse et dans quelques cantons suisses.

E. — *Théorie de la compensation intrasuccessorale.*

Nous avons étudié, plus haut, la théorie en vertu de laquelle il y a lieu de compenser, au moyen d'un impôt progressif quelconque (sur le revenu, sur le capital ou sur les successions) la progressivité à rebours de certaines taxes, et en particulier des droits de consommation. Mais il se peut que la progressivité d'un impôt frappant un objet quelconque ait pour but de rétablir la proportionnalité détruite par l'existence d'autres droits portant sur le même objet.

Voici, par exemple, les taxes successorales : si une personne recueille un héritage, elle va avoir à payer, outre ces taxes, divers droits, soit à l'enregistrement (droits fixes, timbre), soit au notaire (honoraires fixes, honoraires proportionnels), soit à divers autres officiers publics. La compensation *intrasuccessorale* va avoir pour objet de rétablir la proportionnalité détruite par l'existence de ces frais divers. Tous ces frais sont en effet progressifs à rebours ou fixes. Fixes, ils sont du même montant, quelle que soit l'importance de la matière imposable ; progressifs à rebours, leur taux est moins que proportionnel. En ce qui concerne, par exemple, les honoraires des notaires, ils sont fixés de

la façon suivante par le décret de 1898, pour la Cour d'appel de Pau :

A. — *S'il s'agit d'un testament authentique :*

1° Droit fixe exigible lors de la rédaction de l'acte :

8 francs si la rédaction a lieu à l'étude ;

12 francs si elle a lieu hors de l'étude ;

20 francs si elle a lieu pendant la nuit.

2° Droit dû au décès du testateur sur les dispositions contenues dans le testament :

1 franc o/o de 1 à 100.000 francs ;

o fr. 50 o/o de 100.000 à 500.000 francs ;

o fr. 25 o/o au-dessus de 500.000 francs.

B. — *S'il s'agit d'un testament olographe ;*

1° Droits fixes :

8 francs pour la présentation au président du tribunal et le retrait ;

6 francs pour l'acte de dépôt, s'il y a lieu ;

2° Droits perçus sur les dispositions contenues dans le testament :

o fr. 50 o/o de 1 à 100.000 francs ;

o fr. 25 o/o de 100.000 à 500.000 francs ;

o fr. 125 o/o au-dessus de 500.000 francs.

C. — *Déclaration de succession à l'enregistrement :*

S'il n'y a pas de liquidation faite ou en cours : o fr. 10 o/o sur les biens et valeurs énoncés dans les déclarations (état de meubles compris) avec un minimum de 4 francs, etc., etc.

En conséquence, si les taxes successorales sont pro-

portionnelles au montant des parts héréditaires, la masse formée par ces taxes et les frais divers qui viennent s'y ajouter est progressive à rebours. Avant la loi du 25 février 1901, qui introduisit en France l'imposition progressive des successions, on avait dressé le tableau suivant (1) où l'on tenait compte et des droits de successions, et du timbre, et des honoraires des notaires (ligne directe) :

Montant de la succession	Taux des droits et des frais s'il n'y a pas testament	Taux des droits et des frais s'il y a testament
100 fr.	1,85 o/o	11,23 o/o
1.000 »	1,31 o/o	2,25 o/o
10.000 »	1,25 o/o	1,35 o/o

En réalité, les taxes proportionnelles sur les successions aboutissent donc à la progressivité à rebours. C'est pour cette raison que certains auteurs et certains parlementaires demandent le rétablissement de la véritable proportionnalité au moyen de l'adoption d'une progressivité compensatrice.

Ainsi, lorsque M. Raymond Poincaré déposa en 1894 le projet qui devait aboutir, après de nombreuses vicissitudes, à la réforme de 1901, il prétendait, dans son *Exposé des motifs*, se servir de la tarification progres-

1. Voir la thèse de M. Darboux sur *Les principes de la législation fiscale en matière de successions*, 1902, p. 88.

sive pour « corriger l'improportionnalité qui résulte de la superposition des droits de timbre aux droits d'enregistrement ». De même, en 1900-1901, à plusieurs reprises, tant à la Chambre des Députés qu'au Sénat, M. Caillaux a déclaré que la progression des taux était très justifiée, si l'on tenait compte du ministère du notaire, qui est presque indispensable et pour la déclaration de succession, et surtout pour la liquidation, quand il y a des reprises, des récompenses, des remplois, etc.

Ici encore nous ne pouvons suivre les partisans de la progressivité. Tout d'abord, alors que le problème comporte deux solutions, ils semblent n'en apercevoir qu'une, la progressivité des taxes successorales. Quant à l'autre, la proportionnalité du timbre et des honoraires des notaires, d'une part, la suppression des droits fixes ou leur transformation en droits proportionnels de l'autre, il n'en est pas question. Et cependant, cette seconde solution comporte beaucoup moins de dangers que la première. Elle n'a aucun des défauts que l'on peut relever chez les impôts progressifs ; on n'y peut découvrir ni arbitraire, ni spoliation, ni influence désastreuse sur l'épargne et la production. Rien de plus aisé que de rendre proportionnels les droits fixes d'enregistrement et de timbre. Certes, en ce qui concerne les honoraires des notaires, la transformation serait plus difficile et nécessiterait des études préalables assez longues ; il faudrait, en effet, que ni l'officier public, ni

ses clients ne fussent lésés par la réforme. Mais on ne peut y arriver. Il suffirait pour cela, de continuer le mouvement dont les décrets de 1898 constituent la première étape. Ces décrets ont en effet rendu proportionnels beaucoup de tarifs qui auparavant étaient progressifs à rebours.

Et puis, l'admission de la théorie de la compensation intra-successorale ne justifie pas forcément la progressivité des taxes successorales. Si on la prend en considération, il est nécessaire, en effet, d'envisager à part les cas particuliers. De deux successions d'un montant égal, l'une peut entraîner des frais extrêmement élevés, l'autre des frais très peu considérables. Vouloir les assujettir à un même taux, c'est favoriser la seconde, sans aucun motif, par rapport à la première. La théorie de la compensation intra-successorale permet donc tout aussi peu de conclure en faveur de la progressivité qu'en faveur de la proportionnalité. Elle ne peut se contenter d'une tarification générale. Comme beaucoup d'autres conceptions qui conduisent soi-disant à l'adoption d'une échelle progressive, elle mène seulement à la suppression de tout tarif, à l'admission d'un taux variable avec les circonstances individuelles.

CHAPITRE III

OBJECTIONS ADRESSÉES AUX IMPOTS PROGRESSIFS SUR LES SUCCESSIONS

Nous avons envisagé, jusqu'ici, les raisons les plus importantes pour lesquelles on a cru devoir réclamer l'établissement des taxes progressives sur les successions. Nous allons maintenant examiner les principales objections qui leur ont été adressées, objections qui sont d'ailleurs adressées, en général, à tous les impôts progressifs quels qu'ils soient.

Ces principaux reproches sont les suivants :

A. — Les taxes progressives sur les successions ne sont qu'une spoliation des héritiers.

B. — Les taxes progressives sur les successions constituent un sérieux obstacle à l'épargne et à la production.

C. — Les taxes progressives sur les successions poussent les contribuables à la fraude et provoquent l'émigration de la matière imposable.

Nous allons étudier tour à tour ces trois objections.

A. — *Les taxes progressives sur les successions ne sont qu'une spoliation des héritiers*

De tout temps, les impôts progressifs en général et les droits progressifs sur les successions en particulier ont été considérés comme des taxes spoliatrices. Lorsque nous avons examiné la théorie socio-politique, nous avons vu que ses partisans demandaient l'adoption de l'impôt progressif pour modifier la répartition des richesses et des revenus telle qu'elle est due au libre jeu des lois économiques. Le but de ces théoriciens est donc de prendre aux uns (les riches) pour donner aux autres (les pauvres), ou de faire peser sur une seule classe (la classe aisée) le poids de toutes les dépenses budgétaires engagées dans l'intérêt de la communauté tout entière. Ils avouent, par conséquent, qu'il y a confiscation. Mais certains auteurs, partisans de la progressivité des impôts se gardent bien d'invoquer en sa faveur les idées socio-politiques : nous avons vu les diverses doctrines qu'ils faisaient intervenir à cet effet ; y a-t-il également spoliation dans ce cas ?

Il semble qu'il faille répondre à cette question par l'affirmative. Dès qu'un impôt s'écarte de la proportionnalité, dès qu'un impôt ne se fonde plus sur l'avantage que procure aux individus la protection par l'État de leur personne et de leurs biens, on prend aux

uns moins et aux autres plus qu'ils ne reçoivent. Les succès récents de l'impôt progressif, parce qu'il est agréable à une majorité pauvre de payer moins qu'elle ne le devrait, n'empêchent pas qu'il en soit ainsi.

C'est pourquoi les économistes libéraux ont vivement protesté chaque fois qu'un parlementaire ou un Ministre des Finances déposait une proposition, ou un projet de taxation progressive des successions. Dans un style peut-être un peu vif, M. Paul Leroy-Beaulieu disait dans l'*Économiste français*, en parlant du projet Poincaré auquel nous avons déjà fait allusion : « Nous espérons que la Chambre ne sanctionnera pas ce projet d'effrontée rapine » (1). « C'est là le rétablissement de la confiscation légale. Complice inconscient peut-être, mais complice incontesté des socialistes, notre ministre des Finances n'a aucun souci du maintien des fortunes privées. On croirait que c'est chose indifférente à la prospérité de l'État » (2). Et plus tard, en 1904, parlant des droits existant depuis 1901 et 1902, qu'il était question de relever à nouveau, le même auteur s'écriait dans l'*Économiste français* (3) : « Nous ne nous lasserons pas de dire que de tels droits ne sont plus ni des droits ni des impôts ; ce sont de véritables confiscations. L'État, en les établissant, abuse de la force, et commet une spoliation ; il n'y a pas de vote d'assem-

1. Numéro du 1er décembre 1894.
2. Numéro du 8 décembre 1894.
3. Numéro du 13 août 1904.

blée législative qui puisse rendre légitimes des exactions de ce genre. De tels droits s'imposent par la force, mais ils ne lient aucunement la conscience du contribuable qui, très légitimement et moralement, peut s'y dérober, avec une parfaite sécurité de conscience quand il en a les moyens. Il faut parler franchement ; ce ne sont pas là des droits, nous le répétons, ce sont des spoliations et l'État ne diffère ici de spoliations vulgaires qu'en ce qu'il a à son service les gendarmes et les tribunaux. »

En somme, on conçoit très bien que les socialistes et les interventionnistes les plus extrêmes, désireux d'aboutir par tous les moyens possibles à l'égalisation de fait et au nivellement des richesses, fassent une campagne acharnée en faveur des taxes progressives sur les successions et s'efforcent de les incorporer dans toutes les législations. Mais ce que l'on comprend moins, c'est que des personnes, bien connues pour leurs sentiments libéraux et anticollectivistes, leur prêtent une aide complaisante et introduisent à leur grande satisfaction le virus de la progression dans les divers systèmes fiscaux. Comme le disait encore M. Paul Leroy-Beaulieu, toujours au sujet du projet Poincaré (1) : « Nous n'hésitons pas, quant à nous, à déclarer à messieurs les modérés que ces tarifs sont une pure folie. L'État n'a aucunement le droit de prendre 20 o/o d'une fortune quelconque.

1. *Économiste français* du 23 novembre 1895.

« S'il le fait, c'est un vol et le volé a le droit, en conscience, de se garer comme il peut. L'État peut tout aussi bien ne voler qu'une partie ; il le fait législativement, mais le caractère de l'acte n'en est pas changé. »

Certes, il est des auteurs qui nient le caractère spoliateur des impôts progressifs, qu'ils portent sur le revenu ou sur les successions. M. Léon Bourgeois par exemple, dans son *Essai d'une philosophie de la solidarité* (1), prétend que l'impôt niveleur est très loin de sa pensée. Nous ne le nions pas, mais M. Léon Bourgeois ne se rend pas compte de ce qu'à côté du nivellement complet il existe un nivellement partiel, et que l'impôt progressif est un procédé fort commode pour arriver à ce nivellement partiel. Au surplus, M. Léon Bourgeois est un partisan de la théorie de la copropriété et de la cohérédité de l'État, c'est-à-dire de l'appropriation par l'État d'une partie de la fortune des individus. Il y a dans cette conception une certaine dose de collectivisme ; on peut la qualifier, à juste titre, de collectivisme partiel.

D'autres écrivains écartent également le reproche de spoliation ; nous étonnerons certainement le lecteur en disant qu'il s'agit de la plupart des auteurs socialistes. Écoutons, par exemple, M. Paul Louis, qui s'exprime, à ce sujet, d'une façon très agressive dans un article de la *Revue socialiste* (2).

1. P. 92 et 93.
2. Vol. XXVIII, année 1898, p. 138.

« Qu'on ne dise pas, dit-il, pour terroriser certains esprits timides, que la taxation progressive constitue un acte socialiste, un acheminement vers la société collectiviste. Ceux qui invoquent de tels arguments attestent ou bien leur mauvaise foi ou bien leur parfaite ignorance de nos doctrines. Pour qui a étudié la théorie socialiste, la conception de l'impôt est en contradiction absolue avec l'ensemble de nos idées. Pour qui veut raisonner, la taxation même très progressive du capital et du revenu servirait bien faiblement nos fins. Le jour où la nation française voudra socialiser toutes les propriétés mobilières et immobilières, elle pourra user d'autres procédés. Lorsque la Constituante sécularisa les biens du clergé, elle ne leur infligea pas une contribution à graduation ascendante, elle décréta qu'ils étaient biens du peuple. Si donc nous défendons en matière fiscale les principes que nous venons d'exposer, c'est qu'ils réalisent à notre sens et dans la plus large mesure possible la somme de justice compatible avec le régime économique présent. »

Nous reconnaissons parfaitement avec M. Paul Louis, que le jour où la nation française voudra socialiser toutes les propriétés mobilières ou immobilières, elle pourra user de procédés autres que l'impôt progressif. Mais, si le parti collectiviste, dans son ensemble, est actuellement un partisan si enthousiaste des taxes progressives, c'est que c'est un moyen, pour lui, de réaliser son idéal par étapes, graduellement. Si l'impôt progressif

était indifférent au point de vue socialiste, il est bien certain que M. Paul Louis et ses amis ne le soutiendraient pas avec autant de ferveur. L'impôt progressif constitue pour eux une sorte d'acompte sur la société future en même temps qu'un moyen d'y parvenir. Ils le rejetteraient ou s'en désintéresseraient, si cet impôt ne modifiait aucunement la répartition actuelle des richesses. D'autre part, M. Paul Louis et les autres collectivistes citent l'exemple de la Constituante et de la sécularisation des biens du clergé pour montrer que la socialisation peut se faire sans taxes progressives. D'accord, mais peu après, sous la Convention, on vit fleurir des impôts progressifs véritablement tyranniques. Et puis, si la révolution peut s'abstenir d'impôts progressifs, elle peut aussi y avoir recours, et M. Paul Louis n'a sans doute pas pensé à la brochure intitulée *Le Lendemain de la Révolution sociale*, dans laquelle Kautsky, un des chefs du parti socialiste allemand et un des disciples les plus fidèles de Karl Marx, a avoué avec ingénuité ou avec cynisme, nous ne savons, que les collectivistes entendaient bien se servir de l'impôt progressif afin de confisquer les biens des classes aisées. Nous ne pouvons résister au plaisir de citer Kautsky dont la franchise ouvrira peut-être les yeux à beaucoup de libéraux accoutumés à flirter avec l'idée de progressivité. « La confiscation directe des capitaux, dit Kautsky (1), les frappe tous également,

1. *Le Lendemain de la Révolution sociale* a été traduit par M. Camille

ceux des invalides du travail comme ceux des travailleurs, les petits comme les grands. Avec cette méthode il est difficile, sinon impossible, de distinguer les gros revenus des petits, les uns et les autres étant engagés dans les mêmes entreprises financières. La confiscation directe se ferait promptement, tout d'un coup, tandis que la confiscation par l'impôt permet d'arriver à la suppression de la propriété capitaliste par un lent processus dont le mouvement s'accentuera à mesure que la nouvelle organisation se consolidera et manifestera d'heureux effets. Elle permettra de faire durer cette confiscation des dizaines d'années, de sorte qu'elle ne deviendra pleinement efficace que pour la génération nouvelle qui aura grandi dans ce nouvel état de choses et à qui on aura appris à ne plus compter sur le capital et les intérêts. La confiscation perd ainsi ce qu'elle a de pénible, on s'y habituera, elle paraîtra moins douloureuse. Plus la conquête du pouvoir politique par le prolétariat se fera pacifiquement, plus solidement ce pouvoir sera organisé, plus il sera éclairé et plus on pourra s'attendre à ce que la forme plus raffinée de l'impôt progressif soit préférée à la forme plus primitive de la confiscation. »

Cette citation de Kautsky explique bien, croyons-nous, la faveur dont jouit l'imposition progressive des revenus, des capitaux et des successions auprès des

---

Polack et publié dans le *Mouvement socialiste*, vol. IX, 1903. Voir p. 218-220.

théoriciens et des orateurs socialistes des divers pays et des diverses sectes. Mais, pourra-t-on nous répondre, il est entendu que l'impôt progressif est un impôt spoliateur quand il est proposé par des auteurs socialistes, mais ce qualificatif ne peut s'appliquer aux taxes progressives modérées, dont le taux maximum, soit sur le revenu, soit sur les successions, ne dépasse pas 3, 4 ou 5 o/o, et qui sont proposées par des parlementaires modérés ou des écrivains libéraux. Certes, nous le reconnaissons nous-même, un ministre tel que M. Poincaré ne songe pas à accomplir une confiscation lorsqu'il propose un impôt progressif sur les successions et il serait fort étonné qu'on lui adressât une telle critique. Mais il semble que le fait diffère de l'intention et que M. Poincaré ait été quelque peu aveuglé sur le caractère de son projet. D'ailleurs, la progression, si anodine soit-elle, représente un grand danger. Il n'est presque pas d'exemple dans l'histoire, en effet, qu'un impôt progressif modéré n'ait été augmenté par la suite. La dégression très faible de l'income-tax tend aujourd'hui à se transformer en une progressivité assez accentuée; l'histoire de l'impôt sur le revenu et de l'impôt des classes en Prusse depuis un demi-siècle montre un accroissement lent, mais constant, de la progressivité des taux. Le développement récent des taxes successorales progressives, en Angleterre et en France, confirme d'autant mieux cette manière de voir que la progressivité initiale était déjà manifestement exagérée. Qu'il nous suffise, pour le

moment, d'indiquer que les taux des droits français s'élèvent, depuis la loi de finance du 8 avril 1910, jusqu'à 29 o/o pour les legs faits à des étrangers ou les successions entre parents au delà du quatrième degré. Aussi toute progression est-elle à écarter : si elle est rapide, elle présente de l'aveu de tout le monde un caractère spoliateur ; si elle est lente, elle s'aggravera, quoi que pensent et quoi que fassent les législateurs qui ont eu l'imprudence de lui donner droit de cité dans un système fiscal.

B. — *Les taxes progressives sur les successions constituent un obstacle sérieux à l'épargne et à la production*

Les taxes très élevées sur les successions et, en particulier, ces taxes dont la progressivité atteint un taux exagéré constituent un obstacle sérieux à l'épargne et à la production. Elles sont nuisibles, en effet, car elles s'adressent au capital et non au revenu. On répond, il est vrai, que ces impôts sont prélevés sur les revenus des héritiers, mais ceci ne peut être le cas que pour des droits peu considérables, ne dépassant pas 2 o/o ou des droits un peu plus élevés pour lesquels le fisc accorde de longs délais de paiement. Mais il ne saurait en être ainsi des taxes progressives accentuées que l'on rencontre de plus en plus, des droits existant en France, en Angleterre, en Italie, etc. Voici par exemple une personne

riche qui fait un petit héritage ; elle peut très bien ne pas diminuer ses dépenses de luxe et de grand confort et prélever l'impôt sur cette succession qu'elle recueille ou sur ses économies. Son capital augmente d'autant moins ; il y a là une destruction de capital, ce qui peut avoir des conséquences très regrettables pour la communauté. Or, ce cas d'une personne riche faisant un petit héritage est le cas le plus favorable à notre thèse. L'empêchement à la capitalisation et à la production se produit à plus forte raison et dans une plus grande mesure dans les autres cas : personne pauvre recueillant un petit ou un gros héritage et personne riche recueillant un gros héritage.

Admettons même que le bénéficiaire de la succession soit un administrateur très prudent et qu'il répare peu à peu, par l'épargne, la diminution de capital due à la perception des taxes successorales. Il n'y en aura pas moins perte pour la communauté, car, sans l'existence de ces droits, la capitalisation eût été encore plus forte. D'ailleurs, ce cas d'un administrateur très prudent se rencontre assez peu en cette matière, car l'impôt progressif sur les successions, frappant une fortune que le hasard vous procure, qui n'est pas due à votre propre travail, on n'est pas tenté, en général, de regagner par l'épargne le montant absorbé par le fisc.

Aux économistes qui prétendent que les taxes successorales élevées et, en particulier, les taxes progressives, nuisent à la capitalisation et à la production nationale,

on réplique également qu'il ne peut être mauvais d'imposer le capital si le produit de l'impôt sert à des dépenses utiles et productives (canaux, routes, chemins de fer, etc.) ou à l'amortissement des dettes de l'État. Mais ne serait-il pas préférable, toutes ces choses étant égales, que le gouvernement créât du capital ou diminuât son passif sans anéantir par ailleurs une partie des capitaux transmis par succession ? Ne vaudrait-il pas mieux qu'il créât ce capital ou qu'il diminuât ce passif, au moyen de prélèvements sur les revenus et bénéfices annuels des contribuables ? Dans le premier cas, en effet, il y a simple déplacement de capitaux ; dans le second, au contraire, il y a véritablement création de capitaux et par conséquent gain pour la communauté.

D'ailleurs, les taxes successorales sont plutôt consacrées à la satisfaction des besoins courants de l'État qu'à l'exécution de grands travaux publics ou à la réduction de la dette. Il y a alors perte sèche. Les capitaux prélevés par le fisc sont irrémédiablement détruits. Les défenseurs quand même des droits progressifs et élevés sur les successions répondent à ceci que l'objet des dépenses courantes de l'État présente en général une nécessité telle que le fait de faire appel à la fortune plutôt qu'au revenu n'a aucune importance. Dans ces conditions, on ne voit pas pourquoi ils ne s'adressent pas à un impôt unique sur le capital ou sur les successions. Au surplus, leur réponse n'empêche pas qu'il y ait, dans l'usage des droits élevés sur les successions,

une destruction de capital, et que cette destruction n'est pas indispensable, puisque aussi bien on peut recourir à beaucoup d'autres impôts ne présentant pas ce grave inconvénient.

En ce qui concerne plus spécialement l'épargne et l'esprit d'entreprise, de curieux paradoxes et des affirmations bien audacieuses ont été développés. Pour certains, l'imposition d'un taux plus élevé sur les grosses parts successorales que sur les petites, ne frappe pas l'activité et l'esprit d'économie du successeur, ne décourage donc pas les accroissements de fortune et ne fait pas obstacle au perfectionnement de l'industrie nationale. Certes, nous ne nions pas que l'esprit de l'épargne de l'héritier soit peu atteint par la perception d'un taux fort élevé sur la succession qui lui échoit. Mais l'esprit d'épargne du *de cujus*, par contre, est très vivement influencé par ce fait que, s'il s'enrichit, ses biens seront frappés, à sa mort, d'un taux beaucoup plus élevé qui peut se hausser à environ 30 o/o de leur montant. On comprend aisément qu'une progression qui s'élève aussi haut induise beaucoup de gens à réduire l'épargne aux dépens de la société.

D'autres personnes font remarquer que l'intérêt personnel pousse toujours à l'épargne, quoi que fasse le législateur, et elles vont jusqu'à soutenir ce paradoxe très hardi qu'en élevant les droits on favorise le développement de cette épargne ; en effet, disent-elles, con-

naissant la forte réduction que devra subir sa fortune, le père économisera davantage pour laisser à ses enfants la somme qu'il juge nécessaire à leurs besoins et à leurs goûts. D'après ce raisonnement, plus la progressivité sera violente, plus la communauté y gagnera, car l'esprit d'épargne sera ainsi très vivement surexcité. Mais cette argumentation ne tient pas compte de ce fait que l'épargne a le caractère essentiellement relatif, qu'elle présente toutes les formes et tous les degrés. Des droits très élevés n'anéantiront pas l'esprit d'économie, mais ils pourront le réduire dans une forte proportion. Quant au fait, de la part de l'élévation des impôts, d'aiguillonner l'épargne, ceci est peut-être vrai de quelques individus exceptionnellement doués, mais nous sommes persuadé que tel n'est pas l'état d'esprit de la grande majorité des contribuables.

Enfin, on prétend que l'esprit d'entreprise « est un des attributs de la race et que ce n'est pas une disposition fiscale qui peut en favoriser ou en atténuer l'effort » (1). Il y a là une affirmation toute gratuite, et, en admettant même que l'esprit d'entreprise soit une des caractéristiques du tempérament français, il ne s'ensuit pas qu'il soit indestructible et que l'on puisse impunément lui faire obstacle.

L'influence désastreuse exercée sur l'épargne par les impôts progressifs, qu'ils pèsent sur le revenu, le capital

1. V. par exemple Darboux, *op. cit.*, p. 161.

ou les successions, est telle que des auteurs très avancés leur préfèrent la taxation proportionnelle. Ainsi Walras, peu suspect de partialité à l'égard de l'impôt progressif, a dit dans un article de la *Revue socialiste* (1) : « L'impôt proportionnel pèse sur l'individu d'un poids relativement plus lourd au début qu'à la fin de sa carrière. L'impôt progressif commence par le ménager, mais c'est pour finir par l'accabler. Bien mieux, il vous donne un peu quand vous êtes pauvre, il vous prend beaucoup quand vous êtes devenu riche. Mais alors pourquoi se priverait-on d'être indolent et dépensier puisqu'on n'en souffrirait nul dommage ? Pourquoi s'astreindrait-on à être laborieux et économe puisque on n'en retirerait nul profit ?

« On voit assez souvent des hommes qui n'ont pas le courage de travailler même pour se procurer le nécessaire ; on n'en voit guère qui, ayant obtenu une certaine dose de superflu, ne continuent à travailler pour en avoir davantage. »

Walras parle ici de l'impôt progressif sur le revenu. Mais ce qu'il dit s'applique très bien à l'impôt progressif sur les successions.

Dans la même *Revue socialiste* (2), Deynaud combat également la progressivité des taxes pour des raisons analogues. D'après lui, les impôts progressifs, dans les

1. Vol. XXIV, p. 398.
2. Vol. IV, p. 1142.

conditions actuelles de la concurrence internationale, peuvent faire obstacle au développement des forces productives du pays. Les tendances récentes de la science et l'emploi des moyens plus perfectionnés de culture et de fabrication nous poussent de plus en plus vers les grandes organisations de production. Il semble logique et conforme à nos besoins et au progrès humain de ne pas contrarier cette évolution. D'ailleurs, si l'on se place au point de vue de l'amélioration du sort des travailleurs, l'augmentation de la production des richesses est tout aussi importante que l'amélioration de leur répartition. Il faut donc combattre l'imposition progressive des revenus, des capitaux et des successions puisqu'elle est un obstacle au développement normal de la production et qu'elle est par conséquent en contradiction avec les tendances de la science et du progrès humain.

Nous terminerons cette étude de l'effet, sur l'épargne et la production, des taxes progressives sur les successions, par la citation suivante extraite d'un article d'Hippolyte Passy sur *l'Impôt*, paru dans le *Journal des Économistes* (1) : « L'impôt progressif a un vice radical : il sévit contre les qualités mêmes qu'il importe le plus de propager au sein des populations, et s'il lui était donné d'atteindre pleinement son but, ce serait au prix de la stagnation des richesses et de l'industrie. Deux choses en effet sont essentielles au développement des forces

1. Vol. XXXII, de la 1re série.

productives d'un pays ; l'une, c'est que les efforts de chacun pour améliorer sa position trouvent la récompense qui leur est due ; l'autre, c'est que le goût de l'épargne subsiste et s'étende ; or, l'impôt progressif, par cela même qu'il s'attache à réduire les avantages attachés à l'accroissement des fortunes, affaiblit nécessairement les mobiles dont la puissance opère le plus heureusement sur la marche des sociétés. En marquant à la richesse privée des degrés au delà desquels son augmentation cesse d'être suffisamment profitable, il ôte au travail une partie des rétributions dont il a besoin pour conserver toute son énergie ; il atténue le désir d'amasser et met obstacle à la formation des capitaux, qu'il condamne, à mesure qu'ils grossissent, à devenir de moins en moins productifs. Ce sont les sources mêmes de toute prospérité sociale qu'il atteint et réserve de manière à en diminuer l'importance. »

C. — *Les taxes progressives sur les successions poussent les contribuables à la fraude et provoquent l'émigration de la matière imposable.*

L'un des plus graves reproches que l'on puisse adresser à l'imposition progressive des revenus, des capitaux et des successions, c'est qu'elle met en fuite la matière imposable. L'objet frappé se soustrait au fisc de plusieurs façons :

Ou bien le contribuable omet de le déclarer aux agents chargés du contrôle et de la perception ;

Ou bien le contribuable quitte son pays pour s'établir dans une contrée où les exigences du Trésor public sont moindres :

Ou bien le contribuable envoie à l'étranger une partie de sa fortune (achat d'immeubles à l'étranger, placement de ses biens en valeurs mobilières d'États étrangers ou de sociétés étrangères, dépôt de ses titres dans une banque étrangère ou dans la succursale, à l'étranger, d'une banque française) ;

Ou bien il recourt à l'emploi de comptes joints. Il est certain que les possibilités de fraude ou d'émigration diffèrent avec la nature des capitaux possédés. En ce qui concerne les immeubles, il est très difficile, sinon impossible, d'échapper à l'entreprise du fisc. On peut, il est vrai, déclarer une somme ou un revenu inférieur à la valeur réelle ou au bénéfice exact, mais encore faut-il bien se garder d'exagérer la fraude, car elle serait aisément découverte. On peut aussi vendre des propriétés immobilières pour garnir son portefeuille de valeurs mobilières, mais les immeubles resteront toujours entre les mains de quelqu'un et ne se soustrairont pas aux exigences du Trésor : un krach immobilier pourra alors résulter de l'exagération du taux de la progression, puisqu'il sera plus avantageux d'être propriétaire de valeurs mobilières que de maisons ou de biens-fonds.

La fraude existe surtout en matière mobilière. Elle peut s'y donner libre cours. Autrefois, lorsqu'au moyen âge la circulation et l'échange étaient tout à fait rudimentaires, lorsqu'au moyen âge les relations internationales étaient à peu près inexistantes, il était à peu près impossible aux capitaux de se dissimuler. Au surplus, la véritable richesse était la richesse immobilière ; les meubles étaient considérés comme vils et le crédit, base des valeurs mobilières, ne comptait pas pour ainsi dire. Aujourd'hui le chemin de fer, le télégraphe et le téléphone d'une part, le développement extraordinaire des valeurs mobilières de l'autre, ont rendu de plus en plus considérable la mobilité, la facilité de déplacement d'une grande partie de la fortune des individus. Les facteurs les plus importants de cette transformation sont sans doute la forme anonyme des sociétés et la vulgarisation des titres au porteur. Et, dans la mesure où le contribuable se trouve posséder des valeurs au porteur, le fisc est plus à la merci du contribuable que le contribuable n'est à la merci du fisc. Il est si facile, d'autre part, de faire sur une place étrangère, Bruxelles ou Genève, par exemple, toutes ses opérations de banque ; les maisons de crédit ont maintenant, hors de France, des succursales qui servent, en grande partie, à ce genre d'affaires. Les comptes joints, d'autre part, avaient pris une telle extension à la suite de la loi du 25 février 1901, que la loi du 31 mars 1903 a dû prendre des mesures

spéciales afin d'obvier aux mécomptes qui s'ensuivaient pour le Trésor.

Dissimulations, évasions, émigrations, tels sont donc les écueils auxquels se heurtent les taxes progressives sur les successions. Le contribuable ne sait pas faire de sentiment; entre son intérêt personnel et l'intérêt du fisc, il choisit le premier; et, véritablement, on ne saurait le blâmer quand on voit l'État, sous la forme de l'administration de l'enregistrement, s'acharner après lui et vouloir dilapider ses biens sous prétexte de suivre une politique démocratique, mais, en réalité, égalitaire au mauvais sens du mot. Comme le dit M. Paul Leroy-Beaulieu dans l'*Économiste français* (1): « L'État n'a aucunement le droit de prendre 20 0/0 d'une fortune quelconque. S'il le fait, c'est un vol et le volé a le droit, en conscience, de se garer comme il peut. L'État peut tout aussi bien voler qu'un particulier; il le fait législativement, mais le caractère de l'acte n'en est pas changé. » On a, il est vrai, essayé de prendre contre la fraude des mesures trop sévères. On a également proposé toutes sortes de dispositions plus ou moins vexatoires: accords internationaux, suppression des titres au porteur, obligation de l'assurance-incendie par l'État, primes à la délation, confiscation totale des valeurs non déclarées, droit de préemption, casier fiscal, etc. Nous ne voulons pas nous étendre sur ces mesures dont

1. Numéro du 23 novembre 1895, p. 666.

l'étude sortirait quelque peu du cadre de notre étude. Qu'il nous suffise de dire qu'un accord franco-anglais, destiné à réprimer les fraudes en matière de taxes successorales, existe depuis la convention du 15 novembre 1907 et que le projet de budget de 1910 prévoyait une réforme qui devait bouleverser de fond en comble notre droit successoral: la suppression de la saisine. Signalons enfin une brochure sur la *Réforme des contributions et l'Impôt sur le revenu*, où un député de l'Aveyron, M. Massabuau, trouvait toutes naturelles les mesures inquisitoriales suivantes, s'appliquant aussi bien aux taxes successorales qu'à l'impôt sur le revenu (1):

Les titres au porteur devaient être supprimés; tout billet non daté de la main du souscripteur devait être déclaré nul; de même, devait être considéré comme dépourvu de toute valeur toute obligation qui, ayant plus d'un an à courir, n'aurait pas été enregistrée dans l'année de sa création. Tout billet devait être endossé lors de l'enregistrement. Cette formalité faite, toute personne cédant un billet devait le dater de sa main au-dessous de sa signature. Les titres étrangers ne pouvaient circuler dans les maisons de banque ou de crédit que munis d'une fiche, portant leur numéro et le nom du propriétaire, délivrée par l'enregistrement, et datée du jour de la transmission. Le détenteur primitif eût été considéré comme responsable de cette formalité. Les voleurs des

1. V. p. 16 et 17.

titres pour lesquels cette formalité n'aurait pas été remplie devraient être exempts de toute poursuite correctionnelle; ils devaient même recevoir une fiche d'enregistrement sur production du titre volé. Et après avoir fait de telles propositions dont il n'aperçoit pas l'immoralité, la difficulté de réalisation et les conséquences désastreuses, M. Massabuau termine par cette phrase qu'un socialiste ne désavouerait pas : « Mais quand cela serait (la suppression de tout marché à terme), ne devrait-on pas se féliciter de voir amoindrir ces parasites qui passent joyeusement leur vie en achetant ce qu'ils ont ou en vendant ce qu'ils n'ont pas, et par un agiotage effréné ont édifié rapidement, sans rien produire, de scandaleuses fortunes. »

En somme, les partisans de la progressivité des taxes successorales se trouvent enfermés dans le dilemme suivant : ou bien les taxes progressives sur les successions seront accompagnées de mesures leur permettant d'avoir leur plein effet — et alors ce sera la fin de toute spéculation, la disparition des titres au porteur, l'encouragement au vol et à la délation — ou bien les taxes progressives sur les successions ne seront pas accompagnées de telles mesures, et alors elles seront inefficaces et seront combattues avec succès par la fraude et par l'évasion.

Le législateur se rend bien compte de ce fait. Aussi chaque année voit-elle éclore de nouvelles propositions et de nouveaux projets tendant à réglementer de plus

en plus la liberté financière et à la remplacer par un régime de haute police. Comme nous l'avons déjà dit, les comptes joints sont traqués, on parle de supprimer la saisine et peut-être sera-t-il bientôt licite et méritoire de voler les titres non déclarés, ainsi que le propose M. Massabuau.

Au surplus, il est bien certain que, depuis une dizaine d'années, l'émigration des capitaux français est très considérable. On accuse même, d'un certain côté, les grandes banques de crédit de favoriser cet exode. Nous sommes persuadé que cette exportation n'a pas besoin d'être encouragée, qu'elle est tout à fait automatique. Chaque projet un peu sérieux d'augmentation des taxes progressives sur les successions ou de création d'un impôt global et progressif sur le revenu accroît la défiance des capitalistes français vis-à-vis des valeurs françaises, que le fisc pourrait aisément découvrir et taxer, et leur préférence à l'égard des valeurs étrangères, si faciles à dissimuler. En 1901, à la tribune du Sénat, lors de la discussion de la loi du 25 février 1901, M. Lelièvre, sénateur du Jura, disait avec raison (1) qu'il était incontestable, inéluctable et fatal que les valeurs mobilières allaient s'expatrier. On les cachera tout d'abord dans les coffres-forts, disait-il, puis on les en extraira pour leur faire passer la frontière. On agira

1. Sénat, compte rendu des débats, 1901, p. 25.

de même à l'égard des capitaux monnayés. Il citait même l'exemple suivant : une ville suisse importante venait d'émettre un emprunt municipal de 5 à 6 millions et cet emprunt avait été couvert quarante-sept fois ; or, sur 47 souscriptions il y avait 43 souscriptions françaises. Ce chiffre extraordinairement élevé était dû à la peur causée aux rentiers par la menace des droits progressifs sur les successions.

Voici un passage de M. Raffalovich, extrait du *Marché financier de 1897-1898* (1), où cet économiste, très compétent en matière fiscale, montrait l'incitation à la fraude due à la réforme des droits anglais sur les successions, réalisée en 1894 par Sir Vernon Harcourt. « Le montant total de ce qui est appelé biens meubles, qui avaient à payer chaque année les droits testamentaires avant 1894-1895, était d'environ 160 millions de livres sterling. Ce chiffre s'est élevé à 163 millions de livres sterling pour l'exercice 1895-1896. Mais il y a eu une diminution importante l'année dernière (1896-1897), diminution qui a dépassé 10 millions de livres sterling. En admettant qu'il soit vrai, d'après ce qui se dit, que la tendance des personnes riches soit de transmettre de la main à la main leurs biens à leurs héritiers pour échapper aux droits de succession et en pensant que rien ne se transmet aussi facilement que les biens mobiliers, il est possible que cette diminution de

1. P. 161.

10 millions de livres sterling ne soit que l'annonce de moins-values plus importantes encore pour les années à venir. Pour ce qui concerne l'année écoulée, il y a eu compensation dans le montant des biens immobiliers payant les droits de successions. Ces biens qui avaient été de 29.971.000 de livres sterling en 1895-1896 se sont élevés à 39.606.000 livres sterling. »

En somme, la facilité d'évasion des valeurs mobilières par rapport aux valeurs immobilières constitue une injustice de plus à l'actif des taxes progressives sur les successions. Mais il n'est pas mauvais à tous les points de vue, croyons-nous, que la progressivité encourage la fraude et la dissimulation. Le mal en effet, porte en lui-même son remède. Il y a un point à partir duquel on ne peut élever le taux d'un impôt ; ce point dépassé, la fraude devient telle qu'à l'accroissement du taux correspond la diminution du rendement. Il y a là, par conséquent, un obstacle à une élévation indéfinie des taux. Il semble bien que cette limite soit atteinte aujourd'hui en France, à moins que les mesures coercitives et immorales dont nous avons parlé plus haut ne répriment la fraude avec plus de vigueur.

CHAPITRE IV

LES TAXES PROGRESSIVES SUR LES SUCCESSIONS ET LES LÉGISLATIONS POSITIVES

Comme nous allons le voir, les taxes progressives sur les successions ont en ce moment un grand succès. Là où elles n'existent pas, leurs partisans ne cessent de les réclamer, avec une vigueur de plus en plus grande. Là où elles existent, il ne se passe pas longtemps avant qu'on en élève le taux.

Cette poussée en faveur d'un mode d'imposition qui après examen nous semble présenter de graves défauts et être dénué de toutes qualités, mais qui, à première vue, paraît motivé par de nombreuses raisons est due, en réalité, à deux facteurs très importants : en premier lieu l'accroissement incessant des dépenses budgétaires de tous les pays civilisés, et en second lieu la puissance politique et économique de plus en plus forte des classes pauvres.

Avant d'examiner pays par pays le développement

des taxes progressives sur les successions, il nous faut donc examiner les deux questions suivantes :

A. — L'accroissement incessant des dépenses budgétaires de tous les pays civilisés rend-il indispensable l'adoption d'une échelle progressive en matière de droits sur les successions ?

B. — La progressivité des droits sur les successions favorise-t-elle les classes pauvres ?

A. — *L'accroissement incessant des dépenses budgétaires de tous les pays civilisés rend-il indispensable l'adoption d'une échelle progressive en matière de droit sur les successions?*

Nul ne songe à nier la tendance à l'accroissement des dépenses budgétaires, dans tous les pays civilisés. Il faut se garder de croire que la France n'est pas accompagnée dans cette course à l'abîme. Le Japon est le seul pays qui, depuis quelques années, essaie de réagir ; partout ailleurs : Angleterre, Allemagne, États-Unis, Russie, etc., les budgets de l'État augmentent chaque année de 50, 100 ou 200 millions.

On a recherché les causes de ces augmentations ; deux, surtout, ont une grande importance ; le régime de la paix armée et le développement de la législation sociale. Les pays civilisés ne peuvent pas ne pas perfectionner et accroître leurs armements, et il est douteux qu'une

entente, à ce sujet, intervienne avant longtemps. Quant aux lois d'assurance ouvrière, le prolétariat les exige partout avec une autorité croissante et les Parlements s'inclinent devant sa volonté.

Étant donné, par conséquent, qu'il faut de plus en plus d'argent aux divers États, est-il préférable de recourir à la taxation progressive plutôt qu'à l'imposition proportionnelle ? Nous ne croyons pas que, toutes choses étant égales, un impôt progressif soit plus productif qu'un impôt proportionnel, bien que l'opinion courante soit d'un avis contraire en général. L'exemple suivant va faire comprendre très facilement que la progressivité n'est pas forcément favorable aux rendements élevés.

Les statistiques publiées par l'enregistrement au sujet de l'impôt sur les successions en 1902 peuvent se résumer en le tableau suivant :

Importance des successions	Nombre des successions	Valeur totale en francs
Fr.		
de 1 à 2.000	213.378	214.495.379
2.001 à 10.000	97 257	554.175.032
10.001 à 50.000	39.198	903.986.972
50.001 à 100.000	6.964	477.418.303
100.001 à 250.000	4.250	662.785.668
250.001 à 500.000	1.473	513.491.845
500.001 à 1.000.000	684	453.692.706
1.000.001 à 5.000.000	381	714.187.548
Plus de 5.000.000	27	250.892.552
	363.612	4.772.126.005

Supposons, pour faciliter notre raisonnement, que le taux ne varie pas avec la parenté. Un impôt proportionnel de 10 o/o sur les successions rapportera au Trésor une somme de 477 millions. Considérons, maintenant, une taxe progressive comportant un minimum exempt de 2.000 francs, un taux de 1 o/o de 2.001 à 10.000, de 2 o/o de 10.001 à 50.000; de 5 o/o de 50.001 à 100.000; de 10 o/o de 100.001 à 250.000; de 15 o/o de 250.001 à 1.000.000; de 20 o/o de 1 000.001 à 5.000.000 et de 25 o/o au-dessus de 5.000.000. En admettant que cette progression ne soit pas applicable par tranches, le rendement des droits progressifs sera :

de 2.001 à	10.000	1 o/o	sur	554.175.032	5.541.750
10.001 à	50.000	2 o/o	»	903.986.972	18.079.739
50.001 à	100.000	5 o/o	»	477.418.303	23.870.915
100.001 à	250.000	10 o/o	»	662.785.668	66.27[illegible].566
250.001 à	1.000.000	15 o/o	»	967.184.551	145.077 682
1.000.001 à	5.000.000	20 o/o	»	714.187.548	142.837.509
Plus de	5.000.000	25 o/o	»	250.892.552	62.723.138
				Total......	464.409.299

En somme, voici d'une part un impôt progressif à taux assez rapide s'élevant jusqu'à 25 o/o, voilà d'autre part un impôt proportionnel de 10 o/o : les deux auront un rendement à peu près analogue; la balance penche même en faveur du second. Et encore nous ne tenons pas compte de la fraude qui serait beaucoup plus élevée avec la taxe progressive qu'avec la taxe proportionnelle, les grosses successions essayant beaucoup plus d'échapper au fisc si le taux est de 15, 20 et 25 o/o que s'il ne s'élève qu'à 10 o/o.

On a donc tort de soutenir qu'un impôt progressif soit plus productif qu'un impôt proportionnel. Si un impôt uniforme de 10 o/o frappe les successions et que l'on veuille se procurer des ressources supplémentaires, il est beaucoup plus simple de porter le taux à 12 ou 15 o/o que de transformer cette taxe en une taxe progressive à laquelle il faudrait donner des pourcentages exagérés pour arriver au même résultat, ceci, sans préjudice de la fraude considérable que provoquerait certainement cette élévation des taux. En somme, ou la progression sera modérée, et alors elle rapportera peu par suite du peu d'élévation des pourcentages, ou la progression sera rapide, et alors elle rapportera peu par suite du peu d'élévation de la matière imposable et du découragement de la production et de l'épargne.

Walras s'en est très bien rendu compte ; il montre en effet, dans la *Revue socialiste* (1), que la productivité des impôts diminuera de plus en plus, si on les perçoit d'après un mode progressif, car « l'individu, atteint dans sa propriété et dans sa liberté se dérobe et se décourage, par conséquent base du revenu public toujours de plus en plus étroite, finissant par disparaître peu à peu ou même venant à manquer tout à coup dans une crise. »

Pour que l'impôt progressif soit très productif, il fau-

---

1. Volume XXIV, p. 400.

drait que les fortunes considérables fussent en très grand nombre, ce qui n'est pas. Les chiffres donnés ci-dessus (statistique des successions en 1902) montrent que le nombre des successions de plus de 50.000 francs par rapport au nombre total des successions, n'est que de 4 o/o et que le nombre des successions de plus de 500.000 francs par rapport au nombre total des successions n'est que de 1/3 o/o.

Nous conclurons avec M. Mangin (1) : « L'impôt progressif ne produirait point du tout les grosses sommes qu'en espèrent ceux qui le préconisent et ce qu'il fournirait en plus de l'impôt proportionnel ne compenserait point les inconvénients qui en résulteraient au point de vue du développement de la richesse. »

B. — *La progressivité des droits sur les successions favorise-t-elle les classes pauvres ?*

Comme nous venons de le voir, le fisc n'a aucun intérêt à ce que les impôts soient progressifs : une taxe progressive sur les successions ne peut pas, toutes choses étant égales, rapporter plus ou beaucoup plus qu'une taxe proportionnelle portant sur le même objet. Mais, peut-on dire, cela n'a pas grande importance. Du moment que la progressivité allège les charges des classes pauvres, il faut en préconiser l'adoption.

Ceci n'est pas prouvé. Il y a là une de ces affirma-

1. *Économiste français,* n° du 18 décembre 1886, p. 746.

tions qui ne peuvent tenir devant une critique un peu approfondie. L'influence déplorable des taxes progressives sur l'épargne et sur la production peut avoir, comme résultats, la hausse du taux de l'intérêt, l'augmentation du coût de la vie, l'accroissement du chômage, etc. Or, l'effet de tout ceci est désastreux aussi bien pour les classes pauvres que pour les classes riches. Dans ces conditions, il semble bien que la partie de la population qui est le plus dénuée de ressources ne tire aucun avantage réel de l'existence des taxes progressives, aussi bien sur les successions que sur le revenu. Il y a un avantage apparent, et c'est tout.

Ceci dit, il nous reste à étudier les taxes progressives sur les successions dans les divers pays.

France. — Les droits existant actuellement en France sur les successions ont leur origine dans l'extension, opérée en 1553 par Henri II, de la formalité de l'*insinuation*, aux dispositions testamentaires. Cette formalité comportait la perception, au profit du Trésor public d'un droit qui, au moment de la Révolution, s'élevait à 1 o/o et portait le nom de *centième denier*, la loi du 22 frimaire an VII, véritable code des taxes d'enregistrement, réglementa les droits sur les mutations par décès. Sous l'empire de ce texte, il n'y avait ni progressivité, ni exemption d'un minimum. Tout au plus les taux différaient-ils avec le degré de parenté. A la fin du XIX[e] siècle, ils s'élevaient si l'on tient compte des décimes

qui s'y ajoutaient, à 1 1/4 o/o en ligne directe et à 11 1/4 o/o entre étrangers. L'une des caractéristiques de ce régime était la non-déduction des dettes.

Bien souvent des propositions furent déposées en vue d'introduire la progressivité des taux dans les droits sur les successions. Dès le 3 juillet 1848, le ministre Goudchaux proposait un impôt progressif sur les successions et sur les donations entre vifs, s'élevant à 33 o/o pour les héritages de plus de 1 million. Ce projet fut discuté par l'Assemblée législative, mais il fut repoussé sur un rapport défavorable de De Parieu (1).

La troisième République nous offre un nombre très considérable de propositions analogues. Citons, un peu au hasard, la proposition Barbe, d'après laquelle la taxe existant alors sur les successions devait être complétée par un impôt supplémentaire et progressif de un dixième à un cinquième sur les successions (2), et le projet Salefranque (3), aux termes duquel les successions devaient payer :

1° Un droit de mutation de :

2 o/o en ligne directe ;

4 o/o entre époux ;

6 o/o entre frères et sœurs ;

8 o/o entre oncle et neveux ;

1. V. l'ouvrage de De Parieu intitulé *Traité des Impôts*, 2e éd., III, p. 148-149.

2. Chambre. Annexes, 1890, p. 624 et suiv.

3. *Bulletin de statistique et de législation comparée*, vol. XXXVI, p. 344.

10 o/o entre grands-oncles et petits-neveux, et cousins germains ;

11 o/o entre parents aux cinquième et sixième degrés ;

12 o/o entre parents du septième au douzième degrés ;

13 o/o entre étrangers.

2° Un droit de statistique, calculé sur les droits de mutation, de :

1 o/o		jusqu'à	1.000	francs.
2 o/o de	1.000	à	10.000	—
3 o/o de	10.000	à	25.000	—
4 o/o de	25.000	à	50.000	—
5 o/o de	50.000	à	75.000	—
6 o/o de	75.000	à	100.000	—
7 o/o de	100.000	à	250.000	—
8 o/o de	250.000	à	500.000	—
9 o/o de	500.000	à	700.000	—
10 o/o de	750.000	à	1.000.000	—
11 o/o de	1.000.000	à	1.500.000	—
12 o/o de	1.500.000	à	2.000.000	—
13 o/o de	2.000.000	à	2.500.000	—
14 o/o de	2.500.000	à	3.000.000	—
15 o/o de	3.000.000	à	3.500.000	—
16 o/o de	3.500.000	à	4.000.000	—
17 o/o de	4.000.000	à	4.500.000	—
18 o/o de	4.500.000	à	5.000.000	—
19 o/o de	5.000.000	à	10.000.000	—
20 o/o de	10.000.000	à	15.000.000	—
21 o/o de	15.000.000	à	20.000.000	—

22 o/o de 20.000.000 à 25.000.000.
23 o/o de 25.000.000 à 30.000.000.
24 o/o de 30.000.000 à 40.000.000.
25 o/o de 40.000.000 à 50.000.000.

C'est en 1895 que M. Raymond Poincaré déposa le projet d'imposition progressive des successions qui devait aboutir à la loi de 1901. Voici quels étaient les taux proposés par M. Poincaré :

	de 1 à 2.000 fr.	de 2.001 à 10.000 fr.	de 10.001 à 50.000 fr.	de 50.001 à 100.000 fr.	de 100.001 à 250.000 fr.	de 250.001 à 500.000 fr.	de 500.001 à 1.000.000 fr.	Plus de 1.000.000 fr.
	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o
Ligne directe.........	1	1,25	1,50	1,75	2	2,50	2,50	2,50
Entre époux..........	3,75	4	4,50	5	5,50	6	6,50	7
Entre frères et sœurs..	8,50	9	9,50	10	10,50	11	11,50	12
Entre oncles ou tantes et neveux ou nièces.	10	10.50	11	11,50	12	12,50	13	13,50
Entre grands-oncles ou grand'tantes et petits neveux et petites nièces et entre cousins germains...	12	12,50	13	13,50	14	14.50	15	15,50
Entre parents aux cinquième et sixième degrés............	14	14,50	15	15,50	16	16,50	17	17,50
Entre parents au delà du sixième degré et entre personnes non parentes...........	15	15,50	16	16,50	17	17,50	18	18,50

Ce projet fut très vivement combattu dans la presse et au Parlement ; il était étonnant, de la part de M. Poincaré, de préconiser un impôt progressif s'élevant à un

pourcentage aussi élevé que 18,50 o/o du montant des successions. Toutefois, il comportait une réforme très peu critiquable, en considération de laquelle la Chambre le vota en 1895 : la déduction des dettes. Le vote approbateur du Sénat n'intervint que trois ans plus tard, en 1898. Enfin ce projet ne devint loi que le 25 février 1901, car l'accord fut très difficile entre les deux Chambres. Il fallut la ténacité bien connue de M. Caillaux, ministre des Finances à partir de 1899, pour faire voter le projet Poincaré.

Les taux adoptés sont ceux du projet, mais l'année suivante ils furent complétés par la loi du 30 mars 1902, pour les parts supérieures à 1 million, de la façon suivante :

	de 1.000.001 à 2.000.000	de 2000.001 à 5.000.000	de 5.000.001 à 10.000.000	de 10.000.001 à 50.000.000	Plus de 50.000.000
Ligne directe........	3 o/o	3.50 o/o	4 o/o	4.50 o/o	5 o/o
Entre époux.........	7 o/o	7,50 o/o	8 o/o	8.50 o/o	9 o/o
Entre frères et sœurs.	12	12,50	13	13.50	14
Entre oncles ou tantes et neveux ou nièces.	13.50	14	14,50	15	15,50
Entre grands-oncles ou grand'tantes et petits-neveux et petites nièces et entre cousins germains..	15,50	16	16,50	17	17,50
Entre parents aux 5e et 6e degrés.......	17,50	18	18,50	19	19,50
Entre parents au-delà du 6e degré et entre personnes non parentes..........	18,50	19	19,50	20	20.50

Il y avait déjà là une première surenchère. La progression passait, en une année de 1-2.50 o/o à 1-5 o/o en ligne directe et de 15-18, 50 o/o à 15-20, 50 o/o entre étrangers. Une fois lancé dans la voie de la progressivité, le législateur s'arrête difficilement. Bientôt après, le 11 juin 1903, un parlementaire influent, M. Maujan, déposait une proposition comportant la suppression du droit d'hériter *ab intestat* à partir du quatrième degré et les tarifications suivantes (1) :

1. Documents parlementaires, session ordinaire de la Chambre, 1903, p. 634 et suiv.

A. — *Successions* ab intestat

	Moins de 3.000	3.001 à 5.000	5.001 à 10.000	10.001 à 25.000	25.001 à 50.000	50.001 à 100.000	100.001 à 250.000	250.001 à 500.000	500.001 à 1.000.000	1.000.001 à 3.000.000	3.000.001 à 5.000.000	5.000.001 à 10.000.000	10.000.001 à 20.000.000	Plus de 20.000.000
	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o
Descendants quand le défunt laisse 1 enfant.	0,60	1,05	1,50	1,95										
2 »	0,55	1	1,45	1,90										
3 »	0,50	0,95	1.40	1,85										
4 »	0,45	0,90	1,35	1,80	3	4	5	6,25	7,50	9,25	11,25	13,5	18	25
5 »	0.35	0,80	1,25	1,70										
6 »	0,25	0,70	1,15	1,60										
7 »	0,15	0,60	1,05	1,50										
Ascendants	1	1.25	1.50	2	3	4.50	6	8	10	12	15	25	25	25
Époux	3	3,25	3.50	4	5	6,50	8	10	13	17	21	25	25	25
Frères et sœurs	5,50	5,75	6,25	7.25	8,75	10,75	12,75	15,25	18,25	22	25	25	25	25
Oncles, tantes, neveux et nièces	8,50	9	9,50	10,50	12	14	16,25	18,75	21,75	25	25	25	25	25
Cousins germains	12	12,50	13	14	15,50	17	19	22	25	25	25	25	25	25

B. — *Successions testamentaires*

	Époux	Frères et sœurs	Oncles et neveux	Cousins germains	Autres parents et étrangers
Moins de 3.000	5 o/o	7 o/o	10 o/o	14 o/o	25 o/o
de 3.001 à 5.000	5,25	7,25	10,25	14,25	25 »
5.001 à 10.000	5,50	7,50	10,50	14.50	25 »
10.001 à 25.000	6	8	11	15	30 »
25.001 à 50.000	6,50	8,50	11,50	16	30 »
50.001 à 100.000	7,50	9,50	12.50	17	35 »
100.001 à 250.000	8,50	11.50	13,50	18	35 »
250.001 à 500.000	10	13	15	19,50	40 »
500.001 à 1.000.000	11,50	15	17	21	45 »
1.000.001 à 3.000.000	13,50	17	19,50	23	50 »
3.000.001 à 5.000.000	15,50	19.50	22	25	50 »
5.000.001 à 10.000.000	18	22	25	25	50 »
10.000.001 à 20.000.000	21	25	25	25	50 »
Plus de 20.000.000	25	25	25	25	50 »

Si cette proposition avait été adoptée, nous aurions donc un impôt prélevant jusqu'à 50 o/o du montant total des successions. Mais elle ne fut pas discutée par le Parlement.

Deux ans après, M. Poincaré, redevenu ministre des Finances, réclama une nouvelle augmentation des droits sur les successions, comportant une progression encore plus rapide que celle des lois de 1901 et 1902. Il proposait d'augmenter de 30 o/o le taux de l'impôt sur

les successions de plus de 10.000 francs et d'ajouter un décime à ces droits ainsi accrus, ce qui portait à 43 o/o l'élévation des pourcentages. D'autre part, la progression ne devait plus s'arrêter à 50.000.000 francs mais être poussée jusqu'à 250.000.000 francs. On arrivait ainsi à des taux maxima de 8.80 o/o en ligne directe et de 31,35 o/o entre parents éloignés et entre étrangers. Repoussé par la commission du budget, le projet Poincaré ne fut pas voté par la Chambre, bien que le supplément de ressources eût été, d'après les prévisions, de plus de 60.000.000 francs.

Les partisans de l'exagération de l'échelle progressive ne se découragèrent pas : récemment ils ont remporté un brillant succès en introduisant, dans la loi de finances du 8 avril 1910, une nouvelle modification accroissant les taux prévus par les lois de 1901 et 1902. Voici quel est, depuis cette loi, le tableau des taux perçus en France sur les parts successorales :

	De 1 à 2.000	De 2.001 à 10.000	De 10.001 à 50.000	De 50.001 à 100.000	De 100.001 à 250.000	De 250.001 à 500.000	De 500.001 à 1.000.000	De 1.000.001 à 2.000.000	De 2.000.001 à 5.000.000	De 5.000.001 à 10.000.000	De 10.000.001 à 50.000.000	Plus de 50.000.000
En ligne droite (1er degré)	o/o 1 »	o/o 1,50	o/o 2 »	o/o 2,50	o/o 3 »	o/o 3.50	o/o 4 »	o/o 4,50	o/o 5 »	o/o 5,50	o/o 6 »	o/o 6,50
— (2e degré)	1,50	2 »	2,50	3 »	3.50	4 »	4.50	5 »	5,50	6 »	6,50	7 »
— (au delà du 2e degré	2 »	2,50	3 »	3,50	4 »	4,50	5 »	5,50	6 »	6,50	7 »	7,50
Entre époux	4 »	4,75	5,50	6,25	7 »	7,75	8,50	9,25	10 »	10,75	11,50	12,25
Entre frères et sœurs	10 »	10,75	11,50	12,25	13 »	13,75	14,50	15,25	16 »	16,75	17,50	18,25
Entre oncles ou tantes et neveux ou nièces	12 »	13 »	14 »	15 »	16 »	17 »	18 »	19 »	20 »	21 »	22 »	23 »
Entre grand oncles ou grand'tantes, petits neveux ou petites nièces et entre cousins germains	15 »	16 »	17 »	18 »	19 »	20 »	21 »	22 »	23 »	24 »	25 »	26 »
Entre parents au delà du 4e degré et entre étrangers	18 »	19 »	20 »	21 »	22 »	23 »	24 »	25 »	26 »	27 »	28 »	29 »

La progression de la loi de 1902 passait donc de 1-5 o/o à 1-6,50 et à 2-7,50 o/o en ligne directe et de 14-19,50 et 15-20,50 o/o à 18-29 o/o au delà du quatrième degré. C'est un nouveau pas en avant dans une voie dangereuse et nous craignons que ce ne soit pas le dernier ? Il semble que l'application prochaine de la loi des retraites ouvrières va entraîner un nouvel accroissement, réclamé instamment par les partis de gauche.

Nous ignorons, actuellement, si les droits de succession tels que les a modifiés la loi de 1910 répondront, au point de vue du rendement, aux prévisions de M. Cochery. Mais il semble bien que l'élévation constante du montant de l'impôt, qui se manifestait avant la loi de 1901 et le régime progressif, se soit arrêtée depuis lors ; les fraudes se sont donc multipliées et ont revêtu des formes très diverses, bien qu'elles soient très sérieusement poursuivies par l'administration de l'enregistrement. Ainsi, tandis que les droits proportionnels s'étaient élevés de 191 millions en 1890 à 225 millions en 1900, les droits progressifs ne sont passés que de 210 millions en 1902 à 246 millions en 1907, malgré la sévérité de plus en plus grande du fisc et malgré les dispositions des lois des 25 janvier 1901, 30 mars 1902, 31 mars 1903, 30 décembre 1903, 30 janvier 1907 et 8 avril 1910 contre les fausses déclarations, les omissions, les comptes joints, etc., etc.

Avant de terminer cette courte étude de la progressi-

vité du taux des droits sur les successions en France, il nous paraît utile de signaler que la progression s'applique par tranches. Ceci signifie que chaque pourcentage n'est calculé que sur la tranche du capital à laquelle il correspond. Ainsi, une succession de 50.000 francs entre époux paie depuis la loi du 8 avril 1910, non pas 5,50 o/o sur 50.000 francs, c'est-à-dire 2.750 francs, mais :

4 o/o sur les premiers 2.000 francs, soit.....	80 fr.
4.75 sur les 8.000 suivants (de 2.000 à 10.000), soit..........................	380 fr.
Et 5,50 sur les 40.000 suivants de (10.000 à 50.000), soit.............................	2.200 fr.
Total..................	2.660 fr.

ce qui diminue légèrement l'exagération des taux.

Angleterre. — Nous allons voir qu'en Angleterre, l'histoire de la progressivité des taxes successorales présente beaucoup d'analogie avec l'historique de la progressivité des taxes successorales en France. D'abord proportionnalité, puis exemption d'un minimum et modérations de taux, et enfin progressivité de plus en plus rapide. A part l'étape intermédiaire (exemption d'un minimum et dégression), il y a ressemblance frappante entre les deux pays.

C'est en 1790 que Lord North fit voter un impôt sur les legs et les parts successorales mobilières ; cette taxe s'élevait de 2 sh. 6 d. pour les parts inférieures à £ 20, à 20 sh. pour les parts supérieures à £ 100. Cet impôt plutôt

progressif à rebours qui devint le *probate duty* devint proportionnel par la suite et on y introduisit bientôt des taux différents suivant le degré de parenté. Avec Pitt, cette taxe était de 2 o/o entre frères et sœurs et de 6 o/o entre parents éloignés. Pitt aurait voulu établir un impôt analogue sur les mutations d'immeubles par suite de décès; mais cette réforme date seulement de 1853 et est due à Gladstone. A partir de 1864, les biens d'une valeur inférieure à £ 100 furent exempts du *probate duty*.

En 1881, un *account duty* fut voté pour compléter le *probate duty* ; il avait pour but de remédier aux fraudes dues à l'emploi de comptes joints, de donations à cause de mort, etc. Étaient également exemptes les successions inférieures à £ 100. Quant au *probate duty*, des modérations de taux furent établies à la même date pour les successions inférieures à £ 1.000; le taux fut fixé à 2 o/o de £ 100 à £ 500, à 2 1/2 o/o de £ 500 à £ 1.000 et de 3 o/o au-dessus.

Le *Legacy duty* date de 1796. En étaient exemptes les successions mobilières de moins de £ 20 et cette exonération s'élevait à £ 100 dans certains cas. De légers remaniements y furent apportés en 1881 qui ne changèrent pas le caractère de ces exemptions.

Enfin le *succession duty* comportait, à partir de 1881, une exemption de £ 300.

Goschen, alors chancelier de l'Échiquier, superposa en 1889 à tous ces droits sur les successions, une taxe additionnelle de 1 o/o sur les propriétés mobilières et

sur les parts successorales immobilières d'une valeur supérieure à £ 10.000. Cette taxe portait le nom d'*estate duty*.

On avait ainsi, vers 1890, un ensemble d'impôts fort compliqué, plein d'anomalies et d'inégalités. Aussi Sir Vernon Harcourt entreprit-il en 1894 de le simplifier et substitua-t-il aux *probate duty account duty et estat duty* un *estate duty* unique. Il y avait là une intention excellente. Malheureusement, Sir Harcourt crut devoir substituer à la dégressivité existante une progression assez forte que la Chambre des communes n'accepta que par une majorité de 20 voix. Voici le tableau des taux, tels qu'ils furent adoptés en 1894 :

Valeurs des biens (meubles et immeubles)

De £ 100	à	£ 300.....	30 sh
300		500.....	50 —
500		1.000.....	2 o/o
1.000		10.000.....	3
10.000		25.000.....	4
25.000		50.000.....	4 1/2
50.000		75.000.....	5
75.000		100.000.....	5 1/2
100.000		150.000.....	6
150.000		250.000.....	6 1/2
250.000		500.000.....	7
500.000		1.000.000.....	7 1/2
Plus	de	1.000.000.....	8 o/o

Les successions inférieures à £ 100 restaient exemptes.

Le Parlement anglais ne devait pas s'arrêter dans cette voie : la loi de finances de 1907 augmenta d'après le tableau suivant les taux de l'*estate duty* sur les successions supérieures à £ 150.000

Valeurs des biens

—

de £ 150.000	à	250.000		7 o/o	
250.000		500.000		8	
500.000		750.000		9	
750.000		1.000.000		10	
1.000.000		1.500.000		11	
1.500.000		2.000.000	10 o/o sur les	12	sur le
2.000.000		2.500.000	premières	13	sur-
2.500.000		3.000.000	£ 1.000.000	14	plus
Plus	de	3.000.000		15	

En plus de ceci, les héritiers collatéraux ont à payer un *legacy and succession duty* qui s'élève à :

3 o/o pour les frères et sœurs et leurs descendants ;

5 o/o pour les oncles et tantes et leurs descendants ;

6 o/o pour les grands-oncles et grand' tantes et leurs descendants ;

10 o/o pour les autres personnes.

Sous l'empire de la loi de 1907, un héritage de 3 millions de livres sterling recueilli par un parent éloigné entraînait donc la perception des taxes successorales s'élevant à plus de 23 o/o. Signalons que les biens de moins de £ 1.000 sont exonérés du *legacy and succession duty*.

Bien mieux, le budget de M. Lloyd George, qui a si vivement surexcité l'opinion publique anglaise, occa-

sionné le conflit des Communes et des Lords et provoqué des élections générales, contient une nouvelle augmentation de la progressivité de l'*estate duty*. Les Lords avaient rejeté le budget en novembre 1909, mais, les élections faites, ils l'acceptèrent le 29 avril 1910. Le maximum de 15 o/o est atteint, depuis lors, pour les successions de £ 1.000.000 au lieu de £ 3.000.000 comme en 1907.

Voici les taux au-dessus de £ 5.000, les chiffres de 1894 restant les mêmes au-dessous :

Valeurs des biens ;

de £ 5.000	à	£ 10.000.....	4 o/o
10.000		20.000.....	5
20.000		40.000.....	6
40.000		70.000.....	7
70.000		100.000.....	8
100.000		150.000.....	9
150.000		200.000.....	10
200.000		400.000.....	11
400.000		600.000.....	12
600.000		800.000.....	13
800.000		1.000.000.....	14
	Plus de	£ 1.000.000.....	15

De plus, le *legacy and succession duty* est augmenté pour les trois premières catégories et étendu à la ligne directe et aux époux si la fortune léguée ou héritée est supérieure à £ 15.000. Toutefois, le taux maximum reste

le même, c'est-à-dire 10 o/o. En somme, sous ce nouveau régime, la progression des taxes successorales atteint 25 o/o. Lloyd George prévoyait que la réforme de 1910 donnerait un rendement supplémentaire de £ 2.850.000 pour l'exercice 1910-1911 et de £ 7.245.000 pour les exercices postérieurs.

Voici maintenant quelques chiffres relatifs au rendement de l'*estate duty* à partir de la réforme de Sir Vernon Harcourt :

1895-1896	£ 11.600.000
1900-1901	£ 14.020.000
1903-1904	£ 13.531.000
1906-1907	£ 15.237.000 (1).

Allemagne. — En Allemagne il existe deux sortes de taxes successorales, d'une part la taxe fédérale, commune à tout l'Empire, d'autre part, les taxes d'État, qui diffèrent de royaume à royaume, de grand-duché à grand-duché, etc. Nous allons examiner d'abord les taxes fédérales et ensuite les taxes d'État.

1° *Empire*. — Il y a une tendance croissante, chez les auteurs et les parlementaires allemands, à vouloir attribuer à l'Empire, outre les droits de consommation et les bénéfices provenant de l'exploitation des voies ferrées, le produit d'impôts portant soit sur les facultés

1. Sur les taxes progressives anglaises sur les successions, voir West, *op. cit.* — Wahl, *Journal de droit international privé*, 1900, p. 69 et suiv. et Haristov, *Économiste français*, 2 et 9 juillet 1910.

globales des contribuables, soit sur les successions qu'ils recueillent. Et bien que les États résistent, voyant là un indice fâcheux de centralisation et d'atteinte à leur autonomie, un premier pas a été fait dans cette voie par suite de l'adoption, en 1906, d'un impôt impérial sur les successions (loi du 3 juin 1906).

La progression y affecte une forme assez particulière ; elle est constituée par des suppléments de taux. Suivant la parenté, le taux de la taxe est de 4, 6, 8 ou 10 o/o. Mais sur les parts supérieures à 20.000 marks, on perçoit en sus les dixièmes suivants :

De	20.000	à	30.000	marks	1	dixième
—	30.000	—	50.000	—	1,2	—
—	50.000	—	75.000	—	1,3	—
—	75.000	—	100.000	—	1,4	—
—	100.000	—	150.000	—	1,5	—
—	150.000	—	200.000	—	1,6	—
—	200.000	—	300.000	—	1,7	—
—	300.000	—	400.000	—	1,8	—
—	400.000	—	500.000	—	1,9	—
—	500.000	—	600.000	—	2,0	—
—	600.000	—	700.000	—	2,1	—
—	700.000	—	800.000	—	2,2	—
—	800.000	—	900.000	—	2,3	
—	900.000	—	1.000.000	—	2,4	—
Plus de			1.000.000	—	2,5	—

Comme la progression ne s'applique pas par tranches,

le taux maximum est de 25 o/o entre parents éloignés et étrangers. La progression est donc à peu près la même, à ce point de vue, que la progressivité des droits anglais depuis 1910 et un peu inférieure à celle des droits français depuis la même date.

Mais il faut observer que les descendants directs sont exempts (et non les ascendants), que des minima exempts existent de 500, 3.000, 5.000 et 10.000 marks suivant les cas, et que les terrains consacrés à l'agriculture et les forêts subissent une modération de taux de 25 o/o. Ainsi peut-on s'expliquer que le rendement de cet impôt reste inférieur à 100.000.000 de marks.

Au surplus, il n'est pas prélevé en totalité au bénéfice du Trésor impérial ; le tiers est laissé aux États où s'est faite la perception.

2° *États particuliers.* — Lorsque l'Empire adopta en 1906 l'impôt sur les successions, tous les États qui le composent avaient recours à ce mode de taxation, sauf la principauté de Waldeck. Comme il y avait autant de législations que d'États, ici l'on rencontrait la proportionnalité et là la progressivité, ici un certain minimum était exempt et là les très petites successions étaient frappées ; ici la ligne directe était exonérée et là (Alsace-Lorraine, Hambourg, Brème et Lübeck) elle était assujettie à la taxe.

Le Grand-Duché de Bade adopta un taux progressif très modéré en 1899 : les grands-parents y paient 1 o/o jusqu'à 5.000 marks et 2 o/o au-dessus et certains colla-

téraux (frères et sœurs, neveux et nièces, petits-neveux et petites-nièces, arrière-petits-neveux et arrière-petites-nièces) paient 3 o/o jusqu'à 3.000 marks et 4 o/o au-dessus.

Dans la principauté d'Anhalt, la ligne directe est exempte, mais, suivant le degré de parenté, le taux de la progression s'élève, depuis la loi de 1905 de 4 à 6 o/o, de 6 à 9 o/o, de 8 à 12 o/o et de 10 à 15 o/o.

Depuis 1903, la République de Hambourg a des taxes progressives encore plus accentuées : le taux s'élève de 2 à 4 o/o, de 4 à 8 o/o et de 6 à 12 o/o en ligne directe et de 8 à 16 o/o et de 10 à 20 o/o entre collatéraux.

Les mêmes taux existent, depuis la même année, dans la République de Lübeck.

La République de Brême possède trois échelles progressives depuis 1904 : de 2 à 3 o/o pour les descendants et les époux, de 5 à 7 1/2 o/o pour les ascendants et certains collatéraux, de 10 à 15 o/o pour les parents éloignés et les étrangers.

Dans la principauté de Reuss (ligne cadette) il y a exemption pour les époux et les descendants; en 1905 la progressivité a été adoptée pour les autres degrés de parenté. Elle est de 2 à 3 o/o ; de 3 à 4 1/2 o/o ; de 4 à 6 o/o; de 6 à 9 o/o; de 8 à 12 o/o et de 10 à 15 o/o, suivant que l'on est plus ou moins proche parent du défunt.

En Bavière, les parents et les grands-parents paient respectivement 4 et 6 o/o c'est-à-dire un taux proportionnel, mais un minimum de 1.000 marks est exempt et

le taux ne s'applique, pour les héritages plus élevés, que sur les 80/100 de leur montant.

A Lübeck les enfants mineurs et les veuves ne paient la taxe que si la succession excède 8.000 marks et les autres héritiers directs que si elle excède 4.000 marks.

A Brême, l'exemption pour les descendants varie, suivant leur âge, de 3.000 à 10.000 marks.

Les autres États, enfin, comportent, dans la plupart des cas, les exonérations plus ou moins élevées.

Notons en passant, l'exemple est assez rare pour être signalé, que la taxe sur les successions a été progressive de 1811 à 1880 dans la Principauté de Schaumbourg-Lippe ; cette progression très modérée, puisque le taux maximum était seulement de 3 o/o, a été remplacée en 1880 par la proportionnalité.

Disons, pour terminer, que les droits de succession perçus par les États ne leur rapportaient que 27 millions de marks en 1904.

En somme en Allemagne, comme en Angleterre et en France, il y a une tendance très marquée vers la progressivité des taux. Avant 1900, cette progressivité n'existait pas ; la seule dérogation à la proportionnalité était constituée par l'exemption de certains minima. Depuis 1900, six États particuliers et l'Empire lui-même ont fait appel à la progressivité des taux. Il est très probable que cette progressivité sera accentuée d'ici peu et que les successions en ligne directe seront bientôt plus fortement frappées. Les efforts du gouvernement impérial dans

cette voie n'ont pas réussi en 1909, mais il est presque certain qu'il reviendra sous peu à la charge, le peuple allemand protestant de plus en plus vigoureusement sur le terrain électoral et dans les journaux avancés contre les accroissements récents des droits de consommation (1).

SUISSE. — Ici, comme en Allemagne, il y a une grande diversité entre les législations des divers États ou cantons. Toutefois, la Fédération ne possède jusqu'ici aucune taxe sur les successions.

Certains États suisses ont donné depuis longtemps l'exemple de taxes successorales progressives. Genève y recourut de 1794 à 1796, Soleure et la Thurgovie vers le milieu du XIXe siècle et Zurich en 1869. Actuellement, la ligne directe est exempte dans de nombreux cantons. Dix d'entre eux ont adopté la progressivité, les autres en sont restés à la proportionnalité avec ou sans exonération d'un minimum.

A Bâle-Campagne le taux maximum de chaque série de progression est égal à deux fois et demi le taux minimum. Voici les taux :

Entre frères et sœurs.................	2 à 5 o/o
Entre oncles et tantes, et neveux et nièces	4 à 10 o/o
Entre cousins germains................	6 à 15 o/o
Entre parents éloignés................	10 à 25 o/o

1. Sur les droits progressifs de succession, en Allemagne, voir Schanz, *Finanz Archiv.*, vol. XVII et XVIII et Eschenbach, *op. cit.*

Les successions en ligne directe et entre époux ne sont pas soumises à l'impôt

A Berne, la progression est très modérée ; elle se compose seulement de deux échelons ; les taux sont respectivement de 1, 2, 4, 6, et 10 o/o pour les successions inférieures à 50.000 francs et ils sont accrus de moitié pour les successions supérieures à ce chiffre. Les taux maxima sont donc de 1 1/2, 3, 6, 9 et 15 o/o. La ligne directe est exempte. Il existe des minima exempts de 1.000 à 5.000 francs suivant les cas. Le Canton conserve pour lui les 9/10 du rendement et donne le surplus, soit 1/10 à la commune où le décédé était domicilié (loi du 4 mai 1879) (1).

A Glaris, les taux augmentent en progression arithmétique. Le taux maximum, pour chaque degré de parenté, dépasse seulement de 1 o/o le taux minimum. Les taux sont de 0,5 à 1,5 o/o pour les époux ou les enfants, de 1 à 2 o/o pour les frères et sœurs, de 4 à 5 o/o pour les oncles et tantes, et neveux et nièces, de 6 à 7 o/o pour les cousins germains, et de 10 à 11 o/o pour les parents éloignés et les étrangers. Les taux augmentent de 0,1 o/o par 10.000 francs jusqu'à une augmentation maxima de 1 o/o.

A Saint-Gall, les taux sont de même en progression arithmétique : ils augmentent de 1 o/o par 1.000 francs

1. *Bulletin de statistique et de législation comparee*, vol. XXIV, p. 169.

jusqu'à ce que le taux minimum soit triplé. Les taux sont les suivants :

Entre époux et ligne directe	0,5 à 1,5 o/o
Entre grands-parents....................	3 à 9 o/o
Entre frères et sœurs....................	2 à 6 o/o
Entre oncles et tantes, neveux et nièces..	4 à 12 o/o
Entre cousins germains.................	6 à 18 o/o
Entre parents éloignés et étrangers......	10 à 30 o/o

Ce taux de 30 o/o est le taux le plus élevé que nous ayons rencontré jusqu'ici. Les minima exempts sont de 2.000 ou de 10.000 francs suivant les cas.

A Schaffouse (loi du 8 mars 1884, art. 3) le taux progressif ne s'applique au montant des parts successorales qu'après déduction d'une somme de 200 francs. Un minimum exempt de 1.000 francs a été établi en faveur de certain domestiques.

Les taux minima sont les suivants :

2 o/o	Entre frères et sœurs.	
4 o/o	Entre oncles et tantes, et neveux et nièces.	si la succession ne dépasse pas 2.000 francs.
6 o/o	Entre parents du quatrième degré.	
8 o/o	Entre parents éloignés.	
10 o/o	Entre étrangers.	

De 2.000 à 10.000 francs le taux est accru de 1/10.

De 10 000 à 20.000 francs le taux est accru de 2/10.

De 20.000 à 30.000 francs le taux est accru de 3/10.

Et ainsi de suite en augmentant de 1/10 par 10.000 fr. en sus, jusqu'à ce que l'on ait atteint 90.000 francs ; à partir de cette somme les tarifs sont augmentés de 10/10, c'est-à-dire doublés, quel que soit le montant recueilli par l'héritier (1).

A Soleure, la progressivité des taxes successorales date de la loi du 13 décembre 1848. Les taux ont été augmentés depuis, mais le mode de calcul de la progression n'a pas varié. Le taux normal est maintenant de 1,50 o/o pour les ascendants, de 3 o/o pour les époux, les grands-parents, les frères et sœurs, de 9 o/o pour les oncles et tantes, et neveux et nièces, de 10 1/2 o/o pour les cousins germains et de 12 o/o pour les parents éloignés et les étrangers. Les héritages inférieurs à 100 fr. paient la moitié de ces taux, les héritages de 100 à 5.000 fr. paient le taux normal ; ce taux normal est augmenté de 1/4 si l'héritier recueille de 5.000 à 10.000, de 1/2 s'il recueille de 10.000 à 15.000, de 3/4 s'il recueille de 15.000 à 20.000 ; il est uniformément doublé si la part excède 20.000 francs, point à partir duquel cesse la progression. Le taux maximum est donc de 24 o/o (2).

En Thurgovie la progression présente à peu près le même caractère. D'après la loi du 23 mai 1850 le tarif normal va de 2 à 6 o/o suivant le degré de parenté.

Il est diminué de 1/2 si la part est de 212 francs ou moins.

Il est augmenté de 1/3 si la part est de 6.350 ou moins.

1. *Bulletin de statistique et de législation comparée*, vol. XXIV, p. 196.
2. *Ibid.*, même page, pour les taux édictés par la loi de 1848.

Il est augmenté de 1/2 si la part est de 12.700 ou moins.

Il est augmenté de 3/4 si la part est de 19.000 ou moins.

Il est doublé si la part est de 25.000 francs.

Sont exempts les legs rémunératoires de 850 francs au plus, si le bénéficiaire est un domestique resté un an au moins au service du défunt (1).

Dans le canton d'Uri, les successions *ab intestat* sont beaucoup plus lourdement frappées que les successions testamentaires. Les successions *ab intestat* entre frères et sœurs paient au minimum 1 o/o et celles entre parents éloignés au minimum 25 o/o. Ces taux augmentent de 1/10 pour chaque 10.000 francs, jusqu'à 200.000 francs. On arrive ainsi à un taux maximum de 75 o/o pour les successions *ab intestat* recueillies par les parents éloignés.

Les législations positives ne contiennent nulle part un taux aussi manifestement exagéré. Empressons-nous de dire qu'il y a là une menace purement platonique, les personnes dépourvues de proches parents et ayant plus de 200.000 francs à laisser à chacun de leurs héritiers ayant toujours, jusqu'aujourd'hui, pris la précaution de faire un testament. Le 1/3 de l'impôt est perçu au profit des budgets communaux.

A Zug, il y a toujours une différence de 2 o/o entre le taux maximum et le taux minimum. La ligne directe est exempte. Les taux sont les suivants :

1. *Ibid.*, p. 197.

Entre époux, entre frères et sœurs	de 0,5	à	2,5	o/o
Entre oncles et tantes, neveux et nièces.	1	à	3	o/o
Entre cousins germains..............	2	à	4	o/o
Entre parents éloignés..............	8	à	10	o/o

A Zurich (loi du 22 décembre 1869) les époux et la ligne directe (sauf les grands-parents) sont exempts. Le taux minimum est de 2 à 10 o/o suivant le degré. Il subit les majorations suivantes :

1/10 si la part est supérieure à	10.000 francs
2/10..........................	20.000
3/10..........................	30.000
4/10..........................	40.000
5/10..........................	50.000

Les parts tarifiées à 2 et à 6 o/o sont exemptes si elles ne dépassent pas un minimum de 1.000 (1).

Les autres cantons pourvus de taxes successorales les prélèvent suivant le mode proportionnel.

Fribourg avait autrefois des droits progressifs, mais ils ont été supprimés en 1862. En ce qui concerne les minima exempts, nous pouvons citer l'Argovie, pour les legs faits à des domestiques, s'ils ne dépassent pas 500 francs ; Bâle-Ville pour les parts inférieures à 2.000 francs (descendants directs) et à 400 francs (autres héritiers), (loi du 14 octobre 1897) (2) ; Genève

1. *Bulletin de statistique et de législation comparée*, vol XXIV, p. 197.
2. *Ibid.*, vol. LIX, p. 347.

pour les parts recueillies par les descendants mineurs si elles ne dépassent pas 3.000 francs, pour les legs de pension alimentaire ne s'élevant pas à plus de 300 francs par an et pour les autres legs d'une valeur inférieure à 50 francs (art. 17 du décret du 18 juin 1870) (1) ; Lucerne, pour les successions, donatives ou legs de 300 francs au maximum (art. 1[er] du décret du 2 juin 1886) et pour les legs à des domestiques de 600 francs au plus (art. 53 de la loi du 9 mars 1859) (2) ; Neufchâtel pour les legs rémunératoires aux serviteurs jusqu'à 1.000 francs et pour les parts de moins de 100 francs (art. 2 et 3 de la loi du 29 décembre 1876) (3) ; le canton de Vaud pour les legs de 1.000 francs au plus aux domestiques (art. 13 de la loi du 19 novembre 1885) (4 et 5).

Italie. — Dès que l'Italie fut parvenue à son unité, elle unifia les droits sur les successions qui étaient perçus alors dans ses diverses provinces. Ces droits rigoureusement proportionnels furent accrus, de temps en temps, suivant les besoins du Trésor. Dans son exposé financier du 21 février 1894, Sydney Sonnino, ministre des Finances et ministre intérimaire du Trésor, proposa une légère augmentation des tarifs existants, tout en

1. *Ibid.*, vol. XXIV, p. 206.
2. *Ibid.*, p. 206.
3. *Ibid.*, p. 207.
4. *Ibid.*, p. 208.
5. Pour les taxes progressives sur les successions des divers cantons suisses, voir Schanz, *die Steuern der Schweiz* et de Cérenville, *Les Impôts en Suisse*.

maintenant ces tarifs pour les successions inférieures à 500 francs. Il demandait donc que les droits fussent progressifs. Conformément à ce projet, la loi du 22 juillet 1894 porta les taxes à 1,60-15 0/0 suivant le degré de parenté, mais les successions inférieures à 500 francs furent frappées d'un taux inférieur de 1/10. En somme la progression était tout à fait légère (1).

Peu de temps après le vote, en France, de l'impôt progressif sur les successions, le ministère Zanardelli, désireux de suivre cet exemple, proposa un remaniement des taxes italiennes dans le sens de la progressivité, le Parlement accepta ses vues et vota la loi du 23 juin 1902, établissant les taux suivants, applicables par tranches et plus élevés que les taux édictés en France par les lois de 1901 et de 1902 :

1. *Bulletin de statistique et de législation comparée*, vol. XXXV p. 346 et vol. XXXVI, p. 174.

	De 0 à 300 lire	De 301 à 1.000 lire	De 1.001 à 50.000 lire	De 50.001 à 100.000	De 100.001 à 250.000 lire	De 250.001 à 500.000 lire	De 500.001 à 1.000.000 lire	Plus de 1.000.000 lire
		o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o
Ligne directe (successions supérieures à 100 lire).....	1 lire	0.80	1,60	2 »	2,40	2,80	3,20	3,60
Conjoints (successions supérieures à 100 lire)......	1 lire	3 »	4,50	5 »	5,40	5,80	6,20	6,60
Frères et sœurs........		7 »		7,50	8 »	8,50	9,25	10 »
Oncles et neveux		8,50		9,25	10 »	11 »	12 »	13 »
Grands oncles et petits-neveux...........		10 »		10,80	11,60	12,60	13,80	15 »
Autres parents jusqu'au 6e degré.........		12,50		13,50	14,50	15.70	16,80	18 »
Parents éloignés et étrangers.		15 »		16,30	17,60	19 »	20,50	22 »
Etablissements de bienfaisance............		5 »		5 »	5 »	5 »	5 »	5 »

Le rendement n'est pas très élevé, étant donné la faible richesse de l'Italie par rapport à la richesse de la France ou de l'Angleterre. Il était de 40.000.000 de lire en 1904-1905 (1)

Autriche.— L'impôt sur les successions fut établi en 1759 pour payer les dettes résultant de la guerre de Sept ans. Plusieurs fois remanié, il fut l'objet d'une patente du 8 septembre 1810 qui le fixait uniformément à 10 o/o ; toutefois la ligne directe était exempte et les collatéraux étaient exonérés pour les parts inférieures à 100 florins.

Cet impôt fut aboli en 1840, mais il fut rétabli par une loi de 1850 qui ne comporte pas non plus la progression, mais qui exempte les successions inférieures à 50 florins en ligne directe ou entre époux et qui ne fait payer que 1 o/o au lieu du taux normal de 8 o/o aux domestiques qui recueillent 50 florins de rente ou un capital de 500 florins.

Enfin, l'ordonnance du 16 août 1899 entre plus franchement dans la voie de la progressivité ; les transmissions entre ascendants et descendants, entre conjoints et entre maîtres et serviteurs paient 1 ou 1/2 o/o suivant que leur montant est supérieur ou inférieur à 30.000 couronnes ; les transmissions entre autres personnes paient 2 ou 1/2 o/o suivant la même distinction.

Outre l'impôt d'État, il existe divers impôts provinciaux de succession assez légers dont le rendement

1. V. Libelli, *Per l'imposta progressiva*, p. 37.

est affecté aux écoles, à l'assistance, etc. La taxe pour les écoles perçue dans la Basse-Autriche est progressive, elle est de 1/4 o/o pour les successions inférieures à 1,000 florins et ses taux s'élèvent au-dessus de ce chiffre. La taxe perçue à Vienne sur les successions au profit des hôpitaux est également progressive (1).

Pays scandinaves. — Au Danemark, Lassew, ministre des Finances, a déposé en 1906 au Folkething un projet de taxes progressives sur les successions. Suivant le degré de parenté les taux minima étaient de 1, 4, 7, et 10 o/o et les taux maxima de 6, 9, 12 et 15 o/o. Nous ne croyons pas que ce projet ait été voté (2).

En Norvège, les petites successions sont exemptes, à condition que l'héritier ne soit pas fortuné.

La loi sur le timbre, votée en Suède en 1899, y a établi un droit progressif sur les successions dont le taux maximum est seulement de 6 o/o. A tous les degrés de parenté, le taux minimum est de 1/2 o/o. Les taux maxima sont de 1 1/2 o/o pour les époux et les descendants, de 3 o/o pour les ascendants et de 6 o/o pour les autres personnes. Dans le premier cas, il y a un minimum exempt de 400 couronnes, dans le deuxième et troisième, ce minimum n'est que de 200 couronnes (3).

1. Pour les taxes progressives sur les successions en Autriche, voir West, *op. cit.*, p. 49. — De Parieu, *Traité des Impôts*, 3e vol. p. 253.—Schæffle, *die Steuern*, 2e vol. p. 430 et Libelli, *op. cit.*, p. 10-11.
2. *Monde économique* du 3 novembre 1906, p. 553.
3. West, p. 53-54.

Espagne. — La loi de 1900 y a établi un impôt proportionnel sur les successions ; les taux ne diffèrent que suivant la parenté. La loi du 31 août 1907 maintient la proportionnalité pour les proches parents, mais elle établit la progressivité pour les étrangers et pour les collatéraux au delà du sixième degré. Voici, dans ce cas, le tableau des taux :

10.000 pesetas et moins..........	16 o/o
De 10.000 à 50.000 pesetas........	17 o/o
De 50.000 à 100.000 pesetas...	18
De 100.000 à 250.000 pesetas........	19
Plus de 250.000 pesetas........	20 o/o

Il y a là une sérieuse augmentation, puisque sous l'empire de la loi de 1900, le taux ne s'élevait qu'à 12.60 o/o au maximum (1).

Hollande. — En Hollande, les taxes sur les successions existent depuis très longtemps ; elles y ont revêtu des formes multiples, tantôt très élevées, tantôt bénignes, mais nous ne croyons pas qu'il y ait eu, en cette matière, avant l'époque actuelle, des applications de l'impôt progressif. Toutefois, l'impôt sur les successions collatérales établi en 1805 par la République Batave ne frappait que les héritages supérieurs à 300 florins et les droits actuels laissent exemptes les successions de 300 florins et moins et, s'il s'agit d'époux ou de descen-

1. Haristoy, *Économiste français*.

dants, les successions de 1.000 florins et moins ne sont pas imposées et une somme de 500 florins est déduite de celles comprises entre 1.000 et 1.500 florins. Il y a donc là une progression modérée (1).

Autres nations de l'Europe. — En Russie, la loi de 1905 exempte les successions inférieures à 1.000 roubles, mais son tarif est proportionnel. Un projet récent du ministre des Finances prévoit l'établissement d'une taxe progressive.

En Belgique, la loi française de frimaire fut remplacée par une loi hollandaise du 27 décembre 1817 qui exemptait les héritages inférieurs à 400 florins. Un projet de Veydt, ministre des Finances, daté de 1847, ne fut pas discuté ; l'année suivante, son successeur, Frère-Orban, déposa un second projet qui fut discuté dès 1849 et devint la loi du 17 décembre 1851, malgré le rapport contraire de De Liège ; cette loi modifiée par la loi du 28 juillet 1879 exonère les parts inféreures à 1.000 francs.

Dans le Grand-Duché de Luxembourg, la loi du 28 décembre 1817 exempte les successions inférieures à 300 florins (2).

En Grèce, les petites parts ne sont pas assujetties aux droits.

Inde anglaise. — Il n'existe pas de droits progressifs sur les successions dans l'Inde anglaise. Cependant,

1. West, p. 48.
2. *Bulletin de statistique et de législation comparée*, vol. XXIV, p. 202.

nous signalons cette contrée parce que les testaments paient une sorte de taxe d'enregistrement quand la valeur du bien légué dépasse 1.000 roupies.

Japon. — Le Japon possède, depuis la loi de décembre 1904, un impôt progressif sur les successions. Cette taxe varie avec le degré de parenté et suivant le fait que l'on succède, soit à la propriété individuelle du *de cujus*, soit à la direction du foyer. Dans ces deux cas, des minima de 500 et de 1.000 yens sont respectivement exempts. Les taux minima sont de 1,2 0/0 et ils s'élèvent peu à peu à 4-6 1/2 0/0 pour les parts comprises entre 70.000 et 100.000 yens. A partir de ce dernier chiffre, le taux croît de 1/2 0/0 pour chaque 50.000 yens additionnels jusqu'à 1.000.000 de yens, point à partir duquel cesse la progression.

Cap de Bonne-Espérance. — La colonie du Cap possède depuis 1864 un impôt sur les successions. Cette taxe proportionnelle comporte des minima exempts qui s'élèvent à 20 livres sterling, mais ils sont portés à 100 livres sterling, si la succession échoit à un enfant. De même sont exonérées les successions qui, *au total*, ne dépassent pas 100 livres sterling.

Canada. — Avant 1892, il n'existait pas pour ainsi dire de taxes successorales au Canada. A cette époque, quatre provinces recoururent à ce genre d'imposition et maintenant les sept principales provinces sont pourvues de droits progressifs sur les successions.

a) *Ontario*. — La province d'Ontario établit, par la

loi du 14 avril 1892, un impôt progressif à exemptions très élevées et à taux très lourds en ligne directe, afin de subvenir aux dépenses d'assistance et de bienfaisance.

Etaient exempts les biens n'excédant pas $ 10.000 et les parts héréditaires inférieures à $ 200. Les héritiers directs n'étaient imposables que si le montant total de la succession dépassait $ 100.000. La ligne directe, sauf les grands-parents et les époux, payait 2 1/2 o/o si la succession était d'une valeur de $ 100.000 à 200.000 et 5 o/o si elle valait plus de $ 200.000. Les autres héritiers proches parents payaient 5 o/o et les parents éloignés 10 o/o si la succession était de plus de $ 10.000.

La loi de 1907, actuellement en vigueur, consacre à la satisfaction des besoins budgétaires, et non plus à l'assistance et à la bienfaisance, les rendements de la taxe progressive sur les successions. Voici les tarifs édictés par cette loi :

1° Descendants, parents, grands-parents, époux : si le total de la succession dépasse :

$ 50.000	et ne dépasse pas	$ 75.000....	1 o/o
75.000	—	100.000....	2 »
100.000	—	150.000....	3 »
150.000	—	200.000....	4 »
200.000			5 »

Si la part de l'un de ces héritiers dépasse $ 100.000, il paie la taxe additionnelle suivante, si la part dépasse :

$ 100.000	et ne dépasse pas	$ 200.000..	1 o/o
200.000	—	400.000..	1 1/2 »
400.000	—	600.000..	2 »
600.000	—	800.000..	2 1/2 »
800.000			3 »

Le taux maximum, pour les héritiers directs, est donc de 8 o/o.

S'il s'agit d'arrière-grands-parents, de frères et de sœurs, ou de leurs descendants, les successions de plus de $ 10.000 paient 5 o/o et supportent les augmentations suivantes de taux, quand la part héréditaire dépasse $ 50.000.

Quant la part héréditaire dépasse :

$ 50.000	et ne dépasse pas	$ 100.000.	1 o/o
100.000	—	150.000.	1 1/2 »
150.000	—	200.000.	2
200.000	—	250.000.	2 1/2 »
250.000	—	300.000.	3 »
300.000	—	350.000.	3 1/2 »
350.000	—	400.000.	4 »
400.000	—	450.000.	4 1/2 »
450.000			5 »

Enfin, les successions de plus de $ 10.000 au profit des parents plus éloignés ou des étrangers paient une taxe de 10 o/o.

Les parts héréditaires de $ 300 et moins sont exemptes; il en est de même des successions se montant au total à $ 10.000 ou 50.000, suivant le degré de parenté. Les

assurances sur la vie à verser aux héritiers directs sont exonérées si elles n'excèdent pas $ 5.000 (1),

b) *Nouvelle-Écosse.* — C'est la loi du 30 avril 1896 votée à l'unanimité, qui établit dans cette province un droit progressif sur les successions. Elle est encore en vigueur aujourd'hui, sauf de légères modifications. Sont exemptes, les successions s'élevant au maximum à $ 25.000 ou $ 5.000 suivant le degré de parenté, et les parts héréditaires de $ 200 au moins. Les parents les plus rapprochés paient 2 1/2 o/o sur ce qui dépasse $ 25.000 et de 5 o/o sur ce qui dépasse $ 100.000 ; les parents un peu moins proches versent 5 o/o et les étrangers 10 o/o sur le total de la succession.

Cet impôt est perçu au profit des aliénés, des malades et des assistés. La province prélève en outre un *probate fee* — droit d'enregistrement — uniforme pour tout les biens valant plus de 4.000 dollars.

c) *Québec.* — Ici aussi, c'est en 1892 que fut votée la loi créatrice de l'impôt sur les successions, mais elle avait un but purement *fiscal* et non pas un but *social* comme dans la province d'Ontario et en Nouvelle-Écosse. Les taux étaient proportionnels et s'élevaient de 1 à 10 o/o suivant le degré de parenté ; mais les héritiers directs étaient exempts si la valeur nette de la succession ne dépassait pas 10.000 dollars.

1. V. Libelli, p. 11. — Masè-Dari, p. 166 et West, p. 77-80.

Cette taxe a été récemment remplacée par des droits progressifs. Aujourd'hui, les héritiers directs paient de 1 à 5 o/o sur la valeur de la succession, déduction faite de 5.000 dollars, et si la part successorale dépasse 100.000 dollars, il y a un impôt additionnel de 1 à 3 o/o, ce dernier taux s'appliquant aux parts de plus de $ 800.000. Si la succession ne dépasse pas $ 10.000, les frères et sœurs et leurs descendants paient 5 o/o, les oncles et tantes et leurs descendants 6 o/o, les grands-oncles et grand'tantes et leurs descendants 7 o/o, les collatéraux 8 o/o ; si la succession excède 10.000 dollars il faut ajouter à ces taux 1/2 o/o dans les trois premiers cas et 1 o/o dans le quatrième. Les étrangers paient 10 o/o. Quand la part recueillie par un collatéral ou un étranger est de plus de 50.000 dollars, il y a un droit supplémentaire progressif de 1 à 5 o/o. Les taux maxima sont donc de 8 o/o en ligne directe et de 15 o/o entre étrangers. Enfin, les legs aux institutions charitables, éducatrices ou religieuses sont exonérés jusqu'à concurrence de 1.000 dollars (1).

d) *Nouveau-Brunswick.* — Les taxes successorales datent également de 1892. Voici quels sont les taux actuels :

Proches parents : 1 1/4 o/o jusqu'à 50.000 dollars et 2 1/2 o/o sur le surplus.

1. Haristoy, *Économiste français.*

Parents moins proches : 5 o/o ;

Parents éloignés et étrangers : 10 o/o.

Sont exemptes, les mutations de 50.000, 10.000 et 5.000 dollars au plus, suivant le degré de parenté, et les parts héréditaires de 200 dollars et moins.

e) *Manitoba*. — Aux termes de la loi de 1893, le taux atteint de 1 o/o sur les successions de moins de 25.000 dollars à 10 o/o pour celles de 1.000.000 de dollars et plus ; mais depuis lors l'impôt a été augmenté, car le taux maximum s'applique maintenant aux successions de 500.000 dollars et plus. Les taux, payables sur le montant total de la succession, sont les suivants :

Jusqu'à 25.000 dollars.....	1 o/o
De 25.000 à 50.000...........	2
50.000 à 100.000...........	3
100.000 à 150.000...........	4
150.000 à 200.000...........	5
200.000 à 300.000...........	6
300.000 à 400.000...........	7
400.000 à 500.000...........	8
500.000 et plus...............	10

Sont exemptes les successions ne dépassant pas 4.000 dollars, les parts héréditaires ne dépassant pas 2.000 dollars et les parts héréditaires en ligne directe de 25.000 dollars au plus.

f) *Ile du Prince-Edouard*. — La loi du 19 mai 1894 fait payer aux parents les plus rapprochés 1 1/2 o/o si

la succession n'excède pas 50.000 dollars et 2 1/2 o/o si elle dépasse ce chiffre, aux parents moins rapprochés 2 1/2 o/o et aux parents éloignés et aux étrangers 7 1/2 o/o. Sont exemptes les successions de 10.000 et de 3.000 dollars, suivant le degré de parenté.

g) *Colombie britannique*. — La taxe sur les successions remonte également à 1894. Les taux varient de 1 à 5 o/o suivant le montant, mais ils sont réduits de moitié pour la ligne directe. Les exemptions sont de 25.000 et de 5.000 dollars suivant le degré de parenté ; les taux, applicables à la ligne directe, sont calculés sur la valeur de la succession après déduction de 5.000 dollars (1).

États-Unis. — Ici nous nous trouvons en face d'une situation analogue à celle de l'Allemagne par suite de l'existence d'un État fédéral. Nous allons donc examiner tout d'abord les taxes fédérales et ensuite les taxes des divers États.

A. — *État fédéral*. — Avant la loi du 1er juillet 1862, il y eut des taxes successorales prélevées au profit du Trésor fédéral, mais elles étaient proportionnelles ou progressives à rebours et ne comportaient pas de minima exempts. La loi de 1862 établit un *legacy tax* proportionnel sur les biens mobiliers, dont le taux ne variait qu'avec le degré de parenté, mais qui comportait l'exemption de toute la propriété mobilière du *de cujus* lorsque sa valeur ne dépassait pas 1.000 dollars. La loi

1. West, p. 82 et suiv., et Haristoy, article cité.

du 30 juin 1864 augmente les taux, sans leur enlever le caractère proportionnel et sans modifier les exemptions ; elle ajoute à la *legacy tax* sur les biens meubles une *succession tax* sur les immeubles, à laquelle les successions les plus petites étaient assujetties. La même loi établit des droits de timbre sur les testaments, droits auxquels furent soustraits les biens de 1.000 dollars et moins, conformément à la loi du 2 mars 1867.

La loi du 13 juillet 1866 décida que pour toutes les parts mobilières dévolues aux enfants mineurs du *de cujus*, l'impôt ne s'appliquerait qu'à la partie de l'héritage dépassant 1.000 dollars.

Les *legacy* et *succession taxes* furent abrogées par la loi du 14 juillet 1870. Leur rendement annuel total avait à peine atteint au maximum le montant dérisoire de 15.000.000 de francs.

La loi de 1894, établissant un impôt national sur le revenu, frappait d'un taux de 2 o/o les successions qui, ajoutées au revenu annuel, dépassaient 4.000 dollars. Mais cette loi, décrétée d'inconstitutionnalité par la Cour suprême, ne fut pas appliquée.

La loi de 1898 mit en vigueur une taxe sur les successions, présentant les caractères suivants :

Les taux minima, applicables aux successions de 10.000 à 25.000 dollars, étaient de 3/4, 1 1/2, 3, 4 et 5 o/o suivant le degré de parenté. Ces taux étaient accrus de moitié pour les successions de 25.000 à 100.000 dollars, doublés pour celles de 100.000 à

500.000 dollars, multipliés par 2 1/2 pour celles de 500.000 à 1.000.000 de dollars, et triplés pour celles de plus de 1.000.000 de dollars. Bien que le taux maximum fût de 15 o/o, le Congrès l'approuva sans trop de difficultés. Toutefois, cette taxe, votée pour subvenir aux besoins de la guerre hispano-américaine, fût abrogée par la loi du 12 avril 1902 (1).

On parle à nouveau, actuellement, du rétablissement probable des droits fédéraux sur les successions. Ainsi le président Taft, dans son discours d'inauguration du 4 mars 1909, a préconisé comme juste et de perception facile l'imposition progressive des successions.

B.— *États particuliers* (2). — En Pensylvanie, les successions sont taxées depuis 1826, mais elles sont assujetties à des tarifs proportionnels. Depuis longtemps déjà, les héritages collatéraux inférieurs à 250 dollars sont exempts, mais l'exemption des successions mobilières de 5.000 dollars et moins, en ligne directe, établie par la loi de 1897, a été déclarée inconstitutionnelle par la Cour suprême de Pensylvanie.

En Louisiane, la Constitution de 1898 autorise la perception de taxes successorales, sauf sur les héritages de moins de 10.000 dollars en ligne directe : les taux ne doivent pas dépasser de 3 à 10 o/o suivant le degré de

1. West, 89 et suiv., et *Bull. de stat. et de lég. comparée*, vol. XIV, p. 471 et XXIV, p. 209.
2. V. West, p. 97 et suiv., les articles de Hübner et de Millis dans le *Quarterly Journal of Economics*, et un article de Seligman dans la *North American Review*, en novembre 1909.

parenté. Ces dispositions furent appliquées dès 1904 dans la limite de ces chiffres maxima, selon un mode proportionnel.

En Virginie, les lois des 26 janvier et 6 février 1844 assujettirent à des droits proportionnels les successions de 250 dollars et plus, entre parents éloignés et étrangers. Le Code de 1849 maintient cette exonération, ainsi que la loi de 1860.

Dans le Maryland, la loi de 1845 imposa les héritages collatéraux de moins de 500 dollars.

Dans la Caroline du Nord, la loi du 18 janvier 1847 taxa proportionnellement les successions de plus de 200 et de 300 dollars, suivant les cas. La loi de 1855 maintint ces chiffres. En 1859, l'impôt fut applicable aux biens supérieurs à 100 dollars, et cette exonération, déjà bien faible, fut supprimée en 1866. L'impôt fut abrogé en 1874. En 1897 il fut rétabli et en 1901 il fut rendu progressif. Dans nul État, à l'heure actuelle, la progression n'est plus forte. Le minimum exempt est de 2.000 dollars pour tous les degrés. Les taux minima sont multipliés par 1 1/2, 2, 2 1/2 et 3 suivant l'importance des biens ; les taux atteignent leur maximum pour les successions de plus de 50.000 dollars. Depuis 1903 la progression ne s'applique plus qu'aux parents éloignés et aux étrangers. Cet impôt ne frappe que la propriété mobilière, mais la loi de 1907 paraît l'avoir étendu aux biens immobiliers.

Dans le Delaware, les lois de 1869 et 1871 établissent

l'imposition des successions collatérales de 500 dollars et plus. La taxe fut abrogée et remise en vigueur en 1883. Depuis 1883 elle ne s'applique plus qu'aux biens recueillis par les étrangers.

L'État de Wisconsin avait établi en 1899 un impôt proportionnel sur les dévolutions de propriétés mobilières de plus de 10.000 dollars. Mais cette loi, déclarée inconstitutionnelle en 1902, a été remplacée par la loi de 1902 qui frappe les successions du tarif progressif assez rapide que voici :

	Exemptions	Moins de 25.000 $	de 25.000 à 50.000 $	de 50.000 à 100.000 $	de 100.000 à 500.000 $	Plus de 500.000 $
Veuves..........	10.000 $	1 0/0	1 1/2 p. 0/0	2 0/0	2 1/2 0/0	3 0/0
Maris et ligne directe.........	2.000					
Frères, sœurs et leurs descendants..........	500	1 1/2	2 1/4	3 0/0	3 3/4	4 1/2
Oncles, tantes et leurs descendants..........	250	3 0/0	4 1/2	6 0/0	7 1/2	9 0/0
Grands oncles, grand'tantes et leurs descendants..........	150	4 0/0	6	8	10	12
Autres héritiers.	100	5	7 1/2	10	12 1/2	15 0/0

Le Minnesota établit en 1875 une taxe destinée à payer les agents de l'enregistrement. Elle était progressive à rebours, mais ne frappait que les successions de plus de 1.000 dollars. La taxe qui la remplaça en 1885 présentait

le même caractère, mais l'exemption fut portée de 1.000 à 2.000 dollars. La loi de 1897 établit un impôt proportionnel sur les successions mobilières ; étaient exempts les héritages directs de moins de 10.000 dollars et les héritages directs de moins de 5.000 dollars, mais elle fut déclarée inconstitutionnelle. Il en fut de même d'une loi de 1901, exemptant toutes les successions inférieures à 500 dollars et d'une loi de 1902, exonérant les héritiers directs ne recueillant pas plus de 10.000 dollars. Enfin la loi de 1905, aujourd'hui en vigueur, établit une taxe progressive dont le taux ne s'applique aux parts héréditaires qu'après déduction de 10.000 dollars ; ce taux est de 1 1/2 o/o jusqu'à 50.000 dollars, de 3 o/o de 50.000 à 100.000 dollars et de 5 o/o au-dessus de ce chiffre.

Dans l'Illinois, la loi de 1891 permit au receveur d'enregistrement d'exempter les successions de moins de 2.000 dollars recueillies par les veuves ou les enfants résidant dans l'État et toutes les autres successions de moins de 500 dollars. En 1895 fut adoptée la taxe progressive aujourd'hui en vigueur, Pour les parents rapprochés, l'impôt est de 1 o/o sur ce qui dépasse 20.000 dollars ; pour les parents moins rapprochés, il est de 2 o/o sur ce qui dépasse 2.000 dollars ; pour les parents éloignés, les successeurs de 500 dollars au plus sont exempts et les autres paient les taux suivants :

	10.000 dollars et moins	3 o/o
De	10.000 à 20.000 dollars	4 o/o
	20.000 à 50.000	5 o/o
	Plus de 50.000	6 o/o

Ces tarifs furent déclarés constitutionnels en 1898 par la Cour suprême des États-Unis.

Dans l'État de New York, les successions mobilières en ligne directe sont exemptes depuis la loi de 1891 si elles n'excèdent pas 10.000 dollars. Depuis 1903, la règle est la même pour les immeubles. La loi actuellement en vigueur est celle de 1905, qui maintint cette exemption et exonéra les successions collatérales jusqu'à concurrence de 500 dollars.

En Virginie Occidentale, les héritages collatéraux payaient 2 1/2 o/o depuis 1887, s'ils dépassaient 1.000 dollars. La loi de 1904 a supprimé cette exemption ; la loi de 1907 a étendu l'impôt aux successions en ligne directe de plus de 20.000 dollars. Ces taxes sont proportionnelles.

Le Connecticut exemptait les successions directes et collatérales de moins de 1.000 dollars depuis 1889. Depuis 1897, le minimum exempt est de 1.000 dollars dans tous les cas. Ici aussi, il y a proportionnalité.

Au Massachusetts, la loi du 11 juin 1891 ne frappait que les successions collatérales de plus de 10.000 dollars. Cette exemption fut supprimée en 1901 par une loi qui exonéra les parts individuelles de 500 dollars et moins.

La *Massachusetts tax Commission* proposa vainement en 1893 et 1894 l'adoption du tarif progressif. Mais les gouverneurs Bates et Douglas le firent incoporer dans la loi du 1er septembre 1907. Depuis lors, les parents les plus proches paient 1 o/o jusqu'à 50.000 dollars, 1 1/2 o/o entre 50.000 et 100.000 dollars et 2 o/o au-dessus. Les parents un peu plus éloignés versent 3 o/o jusqu'à 25.000 dollars, 4 o/o entre $ 25.000 et 100.000 et 5 o/o au-dessus. Les parents les plus distants et les étrangers sont imposés proportionnellement à 5 o/o. Les exemptions sont de 10.000 ou 1.000 dollars suivant le degré de parenté.

Les héritiers collatéraux dans le Tennessee sont exempts jusqu'à concurrence de 150 dollars (lois de 1891, 1893 et 1895) et en New-Jersey jusqu'à concurrence de 500 dollars (lois du 23 mars 1892 et de 1906).

Dans l'Ohio les héritages collatéraux furent assujettis à l'impôt en 1893 s'ils excédaient 10.000 dollars. En 1895, l'exemption fut réduite à 200 dollars. La même année fut votée une loi établissant un impôt progressif sur les successions en ligne directe supérieures à 20.000 dollars. L'Ohio fut donc le premier État des États-Unis qui appliqua l'impôt progressif aux successions.

Voici les taux, basés sur la valeur totale des biens du *de cujus* :

De $	20.000	à	50.000........	1 o/o
	50.000	à	100.000........	1 1/2

100.000	à	200.000.......	2
200.000	à	300.000.......	3
300.000	à	500.000.......	3 1/2
500.000	à	1.000.000.......	4
Plus de		1.000.000.......	5

Cet impôt fut déclaré inconstitutionnel. Pour le remplacer, une loi de 1904 établit une taxe proportionnelle de 2 o/o sur les successions, en ligne directe de plus de 300 dollars, qui fut abrogée en 1906.

Dans le Maine, les successions collatérales inférieures à 500 dollars sont exonérées (lois de 1893 et de 1901).

En Californie, la loi de 1893 créa une taxe sur les héritages collatéraux de plus de 500 dollars. A l'instigation du Gouverneur Pardee, il existe, depuis 1905, un impôt progressif sur les successions directes et les successions collatérales. Les taux minima s'appliquent aux héritages inférieurs à 25.000 dollars; ils sont de 1, 1 1/2, 3, 4 et 5 o/o suivant le degré de parenté. Ils sont multipliés par 1 1/2 de 25.000 à 50.000 dollars, doublés de 50.000 à 100.000 dollars, multipliés par 2 1/2 de 100.000 à 500.000 dollars et triplés au-dessus de ce chiffre. Le taux maximum est donc de 15 o/o. La progression s'applique par tranches. Les exemptions sont de 10.000, 4.000, 2.000, 1.500, 1.000 et 500 dollars suivant les cas.

Dans le Michigan, la loi de 1893 qui frappait toutes

les successions de plus de 5.000 dollars fut déclarée inconstitutionnelle. La loi de 1899 établit une taxe proportionnelle pour les héritages supérieurs à 500 ou 5.000 dollars, suivant les cas. Ces exemptions furent réduites respectivement à 100 et 2.000 dollars en 1903.

La loi votée en 1875 par les Chambres du Missouri frappait les successions collatérales de peu d'importance d'un droit de 5 o/o et les autres d'un droit de 7 1/2 o/o sur ce qui dépassait 10.000 dollars. Elle fut annulée par la Cour suprême de l'État.

Dans l'Iowa, la *Revenue Commission* de 1892-1893 proposa l'adoption d'un tarif progressif de 5 à 10 o/o sur les héritages collatéraux et de 1 à 5 o/o pour les héritages en ligne directe. Mais cette manière de voir ne fut pas partagée par les Chambres qui, en 1896, ne votèrent que la taxation proportionnelle des successions collatérales de 1.000 dollars, cette somme devant être déduite de tous les héritages avant l'imposition de la taxe.

Le Vermont adopta en 1896 un impôt de 5 o/o sur les mutations par décès de plus de 2.000 dollars en ligne collatérale. Cette exemption fut supprimée en 1904.

Depuis 1897, le Montana possède une taxe proportionnelle sur les successions, comportant des minima exempts de 7.500 dollars en ligne directe et de 500 dollars en ligne collatérale. En ligne directe, les biens mobiliers sont seuls imposés.

Dans le Colorado, les exemptions sont de 500 dollars

pour les collatéraux et de 10.000 dollars pour la ligne directe. Les collatéraux sont assujettis à un taux progressif s'élevant de 3 à 6 o/o (lois de 1901 et 1902).

Dans le Nebraska, de même, il y a proportionnalité pour la ligne directe et progressivité pour les collatéraux. Ceux-ci paient en effet de 3 à 6 o/o suivant la valeur des biens recueillis. Les minima exempts, variant avec le degré de parenté, s'élèvent à 500, 2.000 et 10.000 (loi de 1901.)

Dans l'État de Washington, la loi du 6 mars 1901 frappe d'un taux de 1 o/o les sommes dépassant 10.000 dollars dévolues en ligne directe ou entre époux, et d'un taux progressif les successions collatérales. Les taux sont les suivants :

	Premiers 50.000 $	De 50.000 à 100.000 $	Plus de 100.000 $
Jusque le troisième degré y compris....	3 o/o	4 1/2 o/o	6 o/o
Au delà du troisième degré..............	6 o/o	9 o/o	12 o/o

Il y a progression par tranches.

Dans l'Utah, la loi de 1901 frappe tous les héritages de plus de 10.000 dollars.

L'Orégon possède depuis 1903, grâce aux efforts du Gouverneur Chamberlain, une taxe progressive sur les successions. Les parents les plus proches paient 1 o/o

sur le montant de leurs parts diminuées de 5.000 dollars, et sont exempts s'ils ne recueillent que 10.000 dollars. Pour les parents un peu plus distants, le taux de 2 o/o ne s'applique qu'à ce qui dépasse 2.000 dollars. Enfin les parents éloignés paient 3 o/o de 500 dollars à 10.000, 4 o/o de 10.000 à 20.000, 5 o/o de 20.000 à 50.000 et 6 o/o au-dessus de 50.000 dollars.

L'État de Wyoming exempte de son impôt proportionnel les successions de moins de 500, 10.000 et 25.000 dollars, suivant les cas (loi du 21 février 1903).

Dans le Dakota du Nord, ne sont imposés que les héritages collatéraux de plus de 25.000 dollars (loi du 10 mars 1903).

Depuis 1905, le Dakota du Sud frappe proportionnellement les héritiers directs et les frères et sœurs recueillant plus de 5.000 ou de 20.000 dollars. Les parents un peu plus distants ne sont imposés qu'à partir de 500 dollars. Les parents éloignés et les étrangers sont taxés progressivement de la manière suivante :

4 o/o au-dessous de 10.000 dollars.
6 o/o de 10.000 à 20.000 —
8 o/o de 20.000 à 50.000 —
10 o/o de 50.000 dollars et plus.

Cette progression est applicable par tranches et chaque héritier a droit à une exemption de 100 dollars.

Dans le Kentucky, les successions collatérales de plus de 500 dollars paient 5 o/o depuis 1906.

La taxe progressive existant dans l'Idaho depuis la loi du 16 mars 1907 ressemble beaucoup à celle édictée en Californie en 1905 et à celle du Wisconsin. Le taux varie de 1 à 5 o/o, suivant le degré de parenté, pour les héritages inférieurs à 25.000 dollars, Tout ce qui dépasse ce montant paie des taux plus élevés qui triplent pour les héritages supérieurs à 500.000 dollars. Les minima exempts sont, suivant les cas, de 10.000, 4.000 et 2.000 dollars.

Depuis 1907, le Texas possède aussi un impôt progressif sur les successions. Les descendants, les époux, les père et mère sont exempts. Voici les taux et les exemptions :

	Exemptions $	Jusque 10.000 $	10.000 à 25.000 $	25.000 à 50.000 $	50.000 à 100.000 $	100.000 à 500.000 $	Plus de 500.000 $
		o/o	o/o	o/o	o/o	o/o	o/o
Ascendants, frères et sœurs et leurs descendants....	2.000.$	2	2 1/2	3	3 1/2	4	5
Oncles et tantes et leurs descendants........	1.000 »	3	4	5	6	7	8
Autres héritiers...	500 »	4	5 1/2	7	8 1/2	10	12

Les taux de progression sont applicables par tranches.

Enfin, depuis 1909, l'Oklahoma a un impôt progressif sur les successions de plus de 10.000 dollars.

c) *Colonies.* — En ce qui concerne les colonies américaines, Hawaï a depuis 1905 un impôt de 2 o/o sur les successions en ligne directe, ne s'appliquant qu'après déduction de 1.000 dollars. L'impôt sur les successions collatérales est de 5 o/o depuis 1892 et s'applique après déduction de 500 dollars.

Porto-Rico, d'autre part, avait un impôt progressif sur les successions pendant la domination espagnole. La loi Hollander de 1901 établit une taxe analogue. Les 200 premiers dollars de chaque héritage sont exempts. Voir le tableau des taux :

	5.000 $ et moins	De 5.000 à 20.000 $	De 20.000 à 50.000 $	Plus de 50.000 $
Mari et enfants (succession de la mère)	1 o/o	1 1/2 o/o	2 o/o	3 o/o
Autres parents plus éloignés	3	4 1/2	6	9

d) *Considérations générales.* — Aux Etats-Unis, comme dans la plupart des grands pays envisagés jusqu'ici, il y a donc une tendance très forte vers la progressivité et l'extension des taxes successorales. Six États, le Wisconsin, le Massachusetts, l'Oklahoma, le Minnesota, la Californie et l'Idaho, ont des droits progressifs sur les successions directes ou collatérales. Six autres États, l'Illinois, le Colorado, le Nebraska, le Dakota du Sud, l'Orégon et la Caroline du Nord ont des droits progressifs sur les successions collatérales seulement. Chaque année, de nouveaux États complètent cette liste et le moment semble proche où, à tous ces impôts, se superposera une taxe fédérale également progressive. Enfin, les États qui, jusqu'ici, ont eu recours à des tarifs proportionnels, ont adopté en général de très larges exemptions, en faveur des petits héritages.

Mexique. — Les droits sur les successions prélevés dans le district fédéral et dans les territoires non encore admis à la dignité d'États comportent les taux progressifs suivants, depuis la loi du 7 juin 1901 :

	Pour les 10.000 premiers pesos	Pour le surplus
	o/o	o/o
Descendants et époux....	1/2	1
Ascendants	1	2
Parents du 2e au 4e degrés.	3	4
Parents du 5e au 8e degrés.	8	8
Parents plus éloignés et étrangers	12	12 (1)

Amérique centrale et Amérique du Sud. — Au Guatémala, l'article 163 du Code fiscal du 17 juin 1881

1. West, p. 58.

(titre IV) exempte les successions dont l'actif net ne dépasse pas 1.000 pesos (1).

Au Chili, l'article 14 de la loi du 28 novembre 1878 exonère les héritages dont la valeur n'excède pas 2.000 pesos (2).

Australasie. — En Australasie, toutes les colonies anglaises à régime parlementaire sont pourvues de taxes progressives très lourdes sur les successions, qui, dans certains cas ont déjà été augmentées depuis leur adoption et qui ont été mises en vigueur plutôt dans un but de politique sociale que dans un but de politique fiscale. Nous allons passer en revue les diverses colonies en question.

a) *Victoria*. — Les droits progressifs sur les successions y datent de 1870; ils ont été votés dans un but tout à fait fiscal. Les taux variaient de 1 o/o pour les biens de 1.000 livres sterling et moins, à 5 o/o pour les biens de plus de 20.000 livres sterling. En 1876 les grandes propriétés furent assujetties à des taux plus élevés, avec un maximum de 10 o/o pour celles de plus de 100.000 livres sterling. Enfin, le régime des taxes successorales fut à nouveau remanié en octobre 1892 : les pourcentages varièrent peu par rapport à ceux de 1876, mais les classes de progression furent de 37 au lieu de 9. Le taux est de 2 o/o pour les successions comprises entre 1.000 et 5.000 livres sterling, de 3 o/o entre 5.000 et 6.000 ; à

1. *Bull. de stat. et de la lég. comparée*, vol. XXIV, p. 209.
2. *Ibid.*, p. 208.

partir de 6.000 livres sterling, le taux augmente de 1/5 o/o pour chaque classe jusqu'à ce qu'il atteigne 10 o/o pour les héritages supérieurs à 100.000 livres sterling. Les veuves, enfants et petits-enfants ne paient que la moitié de ces taux quand la succession ne dépasse pas 50.000 livres sterling.

Une loi de 1889 exonère les successions de 1.000 livres sterling et moins. De plus, une somme de 1.000 livres sterling doit être déduite de tous les héritages de moins de 5.000 livres sterling avant l'application de l'impôt. Il en résulte de cette anomalie, fréquente en matière d'impôts progressifs, que le bien évalué 4.990 livres sterling verse 2 o/o sur 3.990 livres sterling, c'est-à-dire 79 liv. st. 16 s., tandis que la propriété d'une valeur de 5.010 livres sterling paie 3 o/o sur 5.010 livres sterling, c'est-à-dire 150 liv. st. 6 d. Une différence de valeur de 20 livres sterling entraîne donc la perception d'un impôt supérieur de 70 livres sterling environ. Mieux vaut hériter de 4.990 livres sterling que de 5.010 ; on y gagne 50 livres sterling, ce qui est tout à fait illogique.

b) *Nouvelle-Galles du Sud*. — La taxation progressive des successions existe depuis 1886. A cette époque fut voté un impôt de 1 o/o sur les propriétés mobilières et immobilières du défunt jusqu'à 5.000 livres sterling, de 2 o/o de 5.000 à 12.500, de 3 o/o de 12.500 à 25.000, de 4 o/o de 25.000 à 50.000 et de 5 o/o au-dessus de 50.000 livres sterling. Les biens d'une valeur de

200 livres sterling au plus en valeur brute échappaient à la taxe.

La loi du 22 décembre 1899 a augmenté ces droits de la façon suivante :

De	1.000 à	5.000 livres sterling	2	0/0
	5.000 à	6.000.	3	
	6.000 à	7.000.	3 1/5	
	7.000 à	8.000.	3 2/5	
	8.000 à	9.000.	3 3/5	
	9.000 à	10.000.	3 4/5	
	10.000 à	12.000.	4	
	12.000 à	14.000.	4 1/5	
	14.000 à	16.000.	4 2/5	
	16.000 à	18.000.	4 3/5	
	18.000 à	20.000.	4 4/5	
	20.000 à	22.000.	5	
	22.000 à	24.000.	5 1/5	
	24.000 à	26.000.	5 2/5	
	26.000 à	28.000.	5 3/5	
	28.000 à	30.000.	5 4/5	
	30.000 à	32.000.	6	
	32.000 à	34.000.	6 1/5	
	34.000 à	36.000.	6 2/5	
	36.000 à	38.000.	6 3/5	
	38.000 à	40.000.	6 4/5	
	40.000 à	44.000.	7	
	44.000 à	48.000.	7 1/5	

48.000 à	52.000 livres sterling	7 2/5	0/0
52.000 à	56.000.	7 3/5	
56.000 à	60.000.	7 4/5	
60.000 à	64.000.	8	
64.000 à	68.000.	8 1/5	
68.000 à	72.000.	8 2/5	
72.000 à	76.000.	8 3/5	
76.000 à	80.000.	8 4/5	
80.000 à	84.000.	9	
84.000 à	88.000.	9 1/5	
88.000 à	92.000.	9 2/5	
92.000 à	96.000.	9 3/5	
96.000 à	100.000.	9 4/5	
100.000 et	plus	10	

Tous les héritages inférieurs à 1.000 livres sterling sont exempts.

Les taux étaient de 1/2 pour la femme, les enfants et les petits-enfants du *de cujus*, si la valeur totale nette de la succession ne dépassait pas 50.000 livres sterling.

Depuis 1904, les taux de moitié ne s'appliquent plus que jusqu'à 30.000 livres sterling.

c) *Queensland.* — La progression y date de 1886. A cette époque, les taux, de 2 0/0 pour les successions comprises entre 100 et 1.000 livres sterling s'élevaient à 5 0/0 pour celles supérieures à 20.000 livres sterling. Les taux étaient diminués de moitié pour la veuve et les enfants du décédé.

Depuis la loi du 4 octobre 1892, le *succession duty* s'élève de 1 o/o pour les petits héritages en ligne directe à 20 o/o pour les successions importantes entre étrangers. Voici le tableau des taux normaux :

De	200 à	1.000 livres sterling	2 o/o
	1.000	2.500	3
	2.500	5.000	4
	5.000	10.000	6
	10.000	20.000	8
	20.000 et plus		10

Pour les époux et la ligne directe, les taux sont de moitié et pour les étrangers ils sont doublés.

Les successions de moins de 200 livres sterling sont exemptes ainsi que les parts inférieures à 20 livres sterling.

Il existe en outre un *probate duty* proportionnel de 1 o/o qui ne frappe que les héritages d'une valeur supérieure à 300 livres sterling.

d) *Australie méridionale.* — Ici la progression est un peu plus récente, elle date de 1893.

Le taux est uniformément de 10 o/o pour les étrangers.

S'il s'agit d'un conjoint, d'un descendant ou d'un ascendant, voici le tarif :

De	500 à	700 £.........	1 1/2 o/o
	700	1.000...........	2
	1.000	2.000...........	3
	2.000	3.000 £.........	3 1/2 o/o
	3.000	5.000...........	4
	5.000	7.000...........	4 1/2
	7.000	10.000...........	5
	10.000	15.000...........	5 1/2
	15.000	20.000...........	6
	20.000	30.000...........	6 1/2
	30.000	40.000...........	7
	40.000	60.000...........	7 1/2
	60.000	80.000...........	8
	80.000	100.000...........	8 1/2
	100.000	150.000...........	9
	150.000	200.000...........	9 1/2
	200.000 et plus..............		10

Ces taux sont réduits de moitié si le successeur est un descendant mineur de vingt et un ans ou s'il s'agit de la femme du *de cujus* et que la succession soit inférieure à 2.000 livres sterling.

S'il s'agit de frères et sœurs, de leurs descendants ou d'un parent collatéral, les taux sont les suivants :

Moins de	200 £....................		1 o/o
De	200 à	300.............	1 1/2
	300	400	2
	400	700.............	3
	700	1.000.............	3 1/2
	1.000	2.000.............	4
	2.000	3.000.............	5

3.000	5.000 £	6 o/o
5.000	10.000	7
10.000	15.000	8
15.000	20.000	9
20.000 et plus	....	10 o/o

e) *Tasmanie*. — Jusqu'en 1904, il y avait seulement une légère taxe d'enregistrement, un peu progressive, ne frappant que les biens mobiliers d'une valeur supérieure à 100 livres sterling. Elle était de 2 o/o de 100 à 500 livres sterling et de 3 o/o au-dessus de ce dernier chiffre.

L'impôt voté en 1904 frappe meubles et immeubles, et s'élève de 2 à 10 o/o pour la ligne directe, avec doublement des taux pour les héritiers collatéraux (avec un maximum de 10 o/o) et avec un tarif proportionnel de 10 o/o pour les étrangers.

f) *Australie occidentale*. — L'impôt y est également progressif. Sont exemptes les successions de 1.500 livres sterling et moins. De 1.500 à 2.500 livres sterling l'impôt ne frappe que ce qui dépasse 2.500 livres sterling. A partir de 2.500 livres sterling il frappe le montant total de l'héritage. Les taux sont les suivants :

De	1.500 à	2.500	(sur le surplus)	1 o/o
	2.500	5.000	—	2
	5.000	10.000	—	3
	10.000	20.000	—	4

20.000	30.000	—	5
30.000	40.000	—	6
40.000	60.000	—	7
60.000	80.000	—	8
80.000	100.000	—	9
100.000 et plus		—	10

Les taux sont réduits de moitié si le successeur est le père, la mère, l'enfant, le conjoint ou l'enfant du conjoint du défunt.

g) *Nouvelle Zélande*. — La loi de 1881 y créa une taxe progressive par tranches dont voici les taux :

2 o/o	sur les premières	1.000 £.
3 —	sur les	4.000 £ suivantes
4 —		5.000
5 —		5.000
6 —		5.000
7 —		10.000
8 —		10.000
9 —		10.000 £ suivantes
10 —	sur ce qui dépasse 50.000 £.	

En 1885, on adopta l'échelle suivante :

Successions de 100 livres sterling et moins : aucun droit.

Successions de £ 100 à £ 1.000 :

Sur les premières £ 100..........	aucun droit
Sur le surplus......................	2 1/2 o/o

Successions de £ 1.000 à 5.000	3 1/2	o/o
Successions de £ 5.000 à 20.000	7	o/o
Successions de £ 20.000 et plus	10	o/o

Les étrangers paient un droit additionnel de 3 o/o, ils paient donc 13 o/o au maximum. Les descendants sont assujettis à des taux réduits de moitié (1).

1. Pour les taxes progressives en Australasie, voir Coghlan, *Statistical account of Australia and New Zealand*, à partir de la page 990, — et West, p. 66 et suiv.

CONCLUSION

Arrivé au terme de cette étude, il nous semble nécessaire de jeter un coup d'œil en arrière. Nous avons examiné, tout d'abord, les raisons qui semblent militer en faveur de l'imposition progressive des successions, nous les avons prises une à une, nous les avons retournées dans tous les sens, et nous avons vu que, toutes, elles étaient plus ou moins discutables.

Nous avons envisagé ensuite les reproches les plus sérieux adressés par divers auteurs à la progressivité des taxes successorales. Nous nous sommes très nettement rendu compte que cette progressivité n'avait pas l'efficacité qu'on se plaît souvent à lui attribuer, que sa productivité n'était pas, toutes choses étant égales, supérieure à celle de la proportionnalité ; qu'elle avait une influence regrettable sur l'esprit d'épargne et qu'elle poussait les contribuables à s'expatrier ou à dissimuler leurs capitaux.

Or, que nous offrent les législations positives ? Partout ou presque partout, un développement incessant de

cette progressivité. Là où existent des droits proportionnels, on les rend plus ou moins dégressifs; on exonère des minima plus ou moins considérables, on aboutit bientôt à une progression modérée qui, peu à peu, se transforme en une progression manifestement exagérée. L'Angleterre, la Suisse et l'Australasie ont précédé les autres pays dans ce mouvement; la France, l'Italie, l'Allemagne ont suivi; actuellement, les États-Unis sont conquis à cette idée et commencent à l'appliquer. Le Japon, lui-même, en fait autant depuis peu, impatient d'imiter de l'Occident aussi bien ce qui est mauvais que ce qui est bon.

Et ce mouvement ne semble pas devoir s'arrêter de si peu. En France, les droits progressifs votés en 1901 ont déjà subi deux augmentations et un troisième accroissement est sur le chantier. L'Angleterre nous offre déjà deux exagérations de la progressivité, depuis la grande réforme de Sir Vernon Harcourt. En Allemagne, il est à peu près certain que l'année prochaine verra une forte élévation des taux.

Faut-il donc se décourager? Faut-il interrompre la croisade contre la progressivité de l'impôt? Nous ne le croyons pas. Il ne faut pas cesser de montrer aux peuples dans quelle voie périlleuse ils s'engagent. Certes, au début, les taxes progressives ont un abord plaisant; elles font payer plus aux riches et l'on se dit que c'est juste; elles déchargent quelquefois les classes pauvres et celles-ci s'enthousiasment. Mais ou bien les gens fortunés

savent s'y soustraire aisément et se rient du fisc et de ses efforts, ou bien ils perdent tout goût pour l'épargne et la capitalisation s'arrête ou se ralentit. Ce que voient les partis démocratiques, c'est une diminution apparente du fardeau qui pèse sur les ouvriers et les petits cultivateurs, ce qu'ils ne voient pas, ce sont les répercussions et les contre-coups moins visibles, mais beaucoup plus importants.

Il semble qu'actuellement toute réaction soit impossible. En France, par exemple, le Sénat lui-même ne joue plus, à ce point de vue, son rôle pondérateur; il paraît entraîné par le courant. Nous espérons cependant qu'une meilleure compréhension de leurs intérêts amènera tôt ou tard les électeurs et leurs mandataires à enrayer cette évolution qui nous prépare les pires catastrophes.

Vu : le Président de la thèse.
Paul BEAUREGARD

Vu : le Doyen,
CAUWÈS

Vu et permis d'imprimer
Le Vice-Recteur de l'Académie de Paris
LIARD

TABLE DES MATIÈRES

Imprimerie Jouve et Cie, 15, rue Racine, Paris

14

END OF
TITLE